

**АРБИТРАЖНЫЙ СУД ВОЛОГОДСКОЙ ОБЛАСТИ**

ул. Герцена, д. 1 «а», Вологда, 160000

**Именем Российской Федерации****Р Е Ш Е Н И Е**

06 февраля 2017 года

город Вологда

Дело № А13-2093/2016

Резолютивная часть решения объявлена 02 февраля 2017 года.

Полный текст решения изготовлен 06 февраля 2017 года.

Арбитражный суд Вологодской области в составе судьи Шестаковой Н.А., при ведении протокола судебного заседания секретарем Денисенко В.С., рассмотрев в судебном заседании дело по заявлению муниципального унитарного предприятия г.Череповца «Теплоэнергия» о признании частично недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Вологодской области от 28.09.2015 № 06-21/17, и к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 12 по Вологодской области об обязанности устранить допущенные нарушения прав,

при участии представителей общества Нестерова Л.Н. по доверенности от 14.04.2016 № 60, инспекции по крупнейшим налогоплательщикам Парпиевой Ю.О. по доверенности от 26.12.2016 № 02-09/01/5437,

**у с т а н о в и л :**

муниципальное унитарное предприятие г.Череповца «Теплоэнергия» (далее – предприятие, заявитель) обратилось в Арбитражный суд Вологодской области с заявлением, уточненным в порядке статьи 49 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее - АПК РФ), к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Вологодской области (далее - инспекция) о признании недействительным решения от 28.09.2015 № 06-21/17 в части доначисления налога на добавленную стоимость (далее – НДС) в сумме 2 069 709 руб., налога на имущество организаций (далее – налог на имущество) в сумме 100 429 руб., уменьшения убытков при исчислении налога на прибыль организаций (далее – налог на прибыль) за 2012 год в сумме 4 946 465 руб., начисления пеней в сумме 306 483 руб. 74 коп., привлечения к ответственности за неуплату НДС в виде штрафа в сумме 413 941 руб. 60 коп.

В обоснование заявленных требований предприятие сослалось на несоответствие оспариваемого решения требованиям Налогового кодекса

Российской Федерации (далее - НК РФ) и нарушение его прав.

Инспекция в отзыве на заявление и ее представитель в судебном заседании требования предприятия не признали, считают оспариваемое решение соответствующим требованиям НК РФ и не нарушающим права заявителя.

Заслушав объяснения представителей лиц, участвующих в деле, исследовав материалы дела, суд признает требования предприятия подлежащими удовлетворению.

Как следует из материалов дела, инспекцией проведена выездная налоговая проверка предприятия по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты налогов и сборов, в том числе НДС, о чем составлен акт от 27.07.2015 № 06-21/17. На основании акта проверки и по результатам рассмотрения возражений налогоплательщика инспекцией принято решение от 28.09.2015 № 06-21/17, которым предприятию доначислены НДС в сумме 2 069 709 руб., налог на имущество организаций в сумме 100 429 руб., уменьшены заявленные в налоговой декларации по налогу на прибыль убытки в размере 46 177 440 руб., начислены пени в сумме 306 713 руб. 59 коп., предприятие привлечено к ответственности по пункту 1 статьи 122 НК РФ в виде штрафа в сумме 413 941 руб. 80 коп. (том 1 листы 83-151, том 2 листы 1-104).

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Вологодской области от 11.12.2015 № 07-09/12908@ решение инспекции отменено в части завышения убытков по налогу на прибыль за 2012 год в размере 23 286 455 руб., изменен пункт 3.2 решения: со слов «иные предложения» решение изложено в следующей редакции: «уменьшить убытки, заявленные в декларации по налогу на прибыль за 2012 год в размере 4 946 465 руб.», в остальной части апелляционная жалоба предприятия оставлена без удовлетворения, решение инспекции - без изменений (том 3 листы 22-31).

Не согласившись с решением инспекции в оспариваемой части, предприятие обратилось с заявлением в суд.

В оспариваемом решении налоговым органом установлено завышение убытков, учитываемых при исчислении налога на прибыль за 2012 год в сумме 4 946 465 руб., а также доначислен налог на имущество в сумме 100 429 руб.

Как следует из материалов дела, на основании распоряжения Комитета по управлению имуществом г.Череповца, договора от 16.10.1996 предприятию на праве хозяйственного ведения принадлежит здание котельной с оборудованием (том 6 листы 49-52).

Согласно заключению экспертизы промышленной безопасности от 10.07.2012 № 479/2012-ТУ котел ДКВР-6,5/13 ст.№2 рег.№ 01429 находится в неработоспособном состоянии, не соответствует требованиям норм и правил промышленной безопасности. Выявлены следующие нарушения: а) торкрет верхнего барабана со стороны топки и конвективной шахты полностью разрушен (нарушение п.10.2.6 ПБ 10-574-03); б) обечайки верхнего и нижнего барабанов с учетом остаточной толщины стенки, повышенной овальности и повышенного значения твердости не удовлетворяют условиям прочности

(нарушение п.5.1 СО 153-34.17.469-2003). На основании изложенного котел не может быть допущен к дальнейшей эксплуатации (том 6 листы 54-57).

Приказом от 29.12.2012 № 745 поручено приступить к работам по капитальному ремонту котлоагрегата с 08.01.2013 (том 3 лист 33).

В соответствии с договором поставки от 21.12.2012 № 517-222/2012 предприятие приобрело у ООО «Бийскэнергохолдинг» оборудование, а именно: котел ДКВР 6.5-13, ящик ЗИП №1, ящик ЗИП №2, экономайзер ЭБ-2-236И, вентилятор ВДН-8-1500, дымосос ДН-10-1000, комплект автоматики, обмуровочные материалы к котлу ДКВР 6.5-13, металлоизделия для монтажа. Всего на сумму 5 683 394 руб. 48 коп. (том 6 листы 1-10).

В соответствии с договором от 29.12.2012 № 519-223/2012 ООО «Бийскэнергохолдинг» обязался выполнить работы по капитальному ремонту котлоагрегата на котельной «Жемчужина Мологи» (том 6 листы 11-32).

Налоговым органом установлено, что приобретенное оборудование на учете в качестве основных средств не значится, иное аналогичное оборудование числится в составе основных средств. При этом инспекция ссылается, что оборудование неправомерно учтено на счете 10 «Материалы» в качестве материалов. Стоимость оборудования, по мнению инспекции, следовало отнести к основным средствам и учесть как самостоятельные инвентарные объекты.

Предприятие затраты по приобретению оборудования в сумме 4 816 436 руб. отнесло на расходы по налогу на прибыль в дебет счета 10 «Материалы» с кредита счета 60.1 «Расчеты с поставщиками», далее списав указанные расходы в дебет счета 23 «Вспомогательные производства». При этом, единовременное отнесение на расходы стоимости оборудования привело к завышению убытка за 2013 год на 4 816 436 руб. и занижению налога на прибыль.

В оспариваемом решении налоговый орган пришел к выводу, что спорное оборудование отвечает признакам основного средства и не подлежит отражению на счете «Материалы». Инспекция указала, что факта выполнения ремонтных работ не установлено, в связи с чем, отнесла котел ДКВР 6,5-13 к амортизируемому имуществу.

Оценив представленные предприятием первичные документы, инспекция установила, что был произведен не капитальный ремонт, а реконструкция основного средства, поскольку в актах о приемке выполненных работ отражены демонтажные и строительные-монтажные работы, свойства основного средства улучшились, повысилась его мощность, технико-экономические показатели и качество, увеличился срок полезного использования объекта. Таким образом, инспекция пришла к выводу о необходимости принятия расходов по установке (реконструкции (модернизации)) котлоагрегата к учету в качестве увеличения первоначальной стоимости соответствующего объекта основных средств на счете 01 «Основные средства» и списать в расходы по налогу на прибыль путем начисления амортизации. Предприятие, в свою очередь, необоснованно списало затраты по установке котла в сумме 2 824 486 руб. единовременно в расходы по налогу на прибыль. Налоговый орган произвел расчет амортизации и включил сумму 445 720 руб. 45 коп. амортизационных отчислений в расходы по налогу

на прибыль за 2013 год, убытки по налогу на прибыль за 2013 год в сумме 7 195 202 руб. инспекция признала завышенными.

Заявитель с позицией инспекции не согласился, считает, что представлены документы, подтверждающие произведенный ремонт котлоагрегата. Налоговый орган, в свою очередь, не доказал, что произошло усовершенствование производства или повысились технико-экономические показатели котла.

Согласно пункту 1 статьи 252 НК РФ в целях налогообложения налогом на прибыль налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 Кодекса).

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 Кодекса, 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, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором). Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

В соответствии с пунктом 1 статьи 256 НК РФ амортизируемым имуществом в целях настоящей главы признаются имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности (если иное не предусмотрено настоящей главой), используются им для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации.

В силу пункта 1 статьи 257 НК РФ под основными средствами в целях настоящей главы понимается часть имущества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией первоначальной стоимостью более 40 000 рублей.

Первоначальная стоимость основного средства определяется как сумма расходов на его приобретение (а в случае, если основное средство получено налогоплательщиком безвозмездно, либо выявлено в результате инвентаризации, - как сумма, в которую оценено такое имущество в соответствии с пунктами 8 и 20 статьи 250 Кодекса), сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением налога на добавленную стоимость и акцизов, кроме случаев, предусмотренных Кодексом.

Первоначальная стоимость основных средств изменяется в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации соответствующих объектов и по иным аналогичным основаниям.

К работам по достройке, дооборудованию, модернизации относятся работы, вызванные изменением технологического или служебного назначения оборудования, здания, сооружения или иного объекта амортизируемых основных средств, повышенными нагрузками и (или) другими новыми качествами.

В целях главы 25 НК РФ к реконструкции относится переустройство существующих объектов основных средств, связанное с совершенствованием производства и повышением его технико-экономических показателей и осуществляемое по проекту реконструкции основных средств в целях увеличения производственных мощностей, улучшения качества и изменения номенклатуры продукции.

К техническому перевооружению относится комплекс мероприятий по повышению технико-экономических показателей основных средств или их отдельных частей на основе внедрения передовой техники и технологии, механизации и автоматизации производства, модернизации и замены морально устаревшего и физически изношенного оборудования новым, более производительным.

Как следует из материалов дела, согласно товарным накладным от 27.12.2012 № 248, от 18.01.2013 № 2 предприятию поставлены котел ДКВР 6.5-13, ящик ЗИП №1, ящик ЗИП №2, экономайзер ЭБ-2-236И, вентилятор ВДН-8-1500, дымосос ДН-10-1000, комплект автоматики, обмуровочные материалы к котлу ДКВР 6.5-13, металлоизделия для монтажа.

В соответствии с заключением экспертизы промышленной безопасности котел находился в неработоспособном состоянии, не соответствовал требованиям норм и правил промышленной безопасности.

Согласно паспорту котла №0012785 рег.№01537, приобретенный предприятием котел паровой предназначен для выработки пара, идущего на технологические нужды, отопление и горячее водоснабжение, имеет следующие технические характеристики: расчетное давление в барабане, МПа (кгс/кв.см) 1,3(13); расчетная температура перегрева пара (жидкости) – насыщенный; паропроизводительность т/ч(кг/с) – 6,5; поверхность нагрева парового котла, кв.м. – радиальная – 27,0, конвективная – 171; объем парового котла с естественной циркуляцией, кв.м. – водяной – 7,38, паровой – 2,43 (том 10 листы 1-5). Идентичные технические характеристики отражены в паспорте котла заводской № 32433, изготовленного в июле 1983г., подлежащего ремонту (том 10 листы 6-13).

В соответствии с договором от 29.12.2012 ООО «Бийскэнергохолдинг» выполнял работы по капитальному ремонту котлоагрегата. Согласно акту о приемке выполненных работ от 20.01.2013, подрядчик произвел демонтаж котловой ячейки, демонтаж обмуровки котла, согласно акту от 06.02.2013 – монтаж котловой ячейки, монтаж обмуровки котла, строительные работы,

согласно акту от 27.05.2013 – монтаж и наладку КИПиА (том 6 листы 16-32).

Таким образом, при проведении подрядных работ были демонтированы и установлены новые части котла. При этом, не производилась замена таких частей котла, как фундамент котла, экономайзер, дымосос, дутьевой вентилятор, наружные воздухопроводы и газоходы, силовые кабельные линии к электрооборудованию, питательные насосы и трубопроводы, продувочные и дренажные трубопроводы, паропроводы к коллектору, мазутопроводы и прочее. Доказательств создания нового основного средства в материалах дела не имеется.

Кроме того, по итогам проведения работ котел не претерпел изменений, улучшивших его технические характеристики, увеличивших производственные мощности, улучшивших качество и изменения номенклатуры продукции, подтверждения изменения технико-экономических показателей производства не представлено. На странице 17 оспариваемого решения налоговый орган указывает на улучшение свойств котла, повышение его мощности, технико-экономические показатели и качество, увеличение срока полезного использования. Однако, доказательств данных фактов не представлено.

В отзыве инспекция указала, что свойства основного средства улучшились, изменилась тепловая схема котельной, изменились экономические показатели, поскольку эксплуатация котла принесла экономическую выгоду обществу в виде возобновления деятельности лагерей, получения доходов и снижения затрат по эксплуатации, увеличился срок полезного использования объекта и срок службы, оборудование было доведено до состояния, в котором оно пригодно для использования, что свидетельствует о проведении реконструкции объекта.

Суд не может согласиться с позицией налогового органа ввиду следующего. Выше в настоящем решении установлено, что технические показатели котлов идентичны, в связи с чем, при замене частей котла он не мог приобрести большую производительность, чем ранее, приобрести качественно новые свойства. О том же свидетельствует главный инженер предприятия Смирнов В.В. в представленном в суд сообщении (том 10 лист 14). Кроме того, восстановление работоспособности котла не свидетельствует о повышении технико-экономических показателей производства, а лишь подтверждает снятие ограничений для его эксплуатации. Из заключения экспертизы промышленной безопасности и приказа от 29.12.2012 № 745 усматривается цель на восстановление работоспособности котла, а не на его замену.

На основании изложенного, поскольку доказательств проведения реконструкции котла не имеется, предприятие обоснованно отнесло единовременно расходы на ремонт котла в состав расходов по налогу на прибыль, уменьшение убытков при исчислении налога на прибыль произведено незаконно, основания для доначисления налога на имущество отсутствуют.

Налоговым органом установлено необоснованное включение в состав вычетов по НДС и расходов по налогу на прибыль затрат на приобретение и транспортировку топочного мазута в 2012, 2013 гг. Всего инспекцией не принято расходов по налогу на прибыль в части ООО «Квант-Сервис Плюс» в

сумме 8 272 315 руб. 68 коп., в части ООО «Севзапэнергомонтаж» - 3 875 398 руб. 05 коп., в результате чего признаны завышенными убытки по налогу на прибыль за 2012 год в сумме 137 577 руб. 20 коп., за 2013 год – на 12 010 136 руб. 53 коп., а также не принято налоговых вычетов по НДС по счетам-фактурам ООО «Квант-Сервис Плюс» в сумме 1 488 916 руб. 87 коп., по счетам-фактурам ООО «Севзапэнергомонтаж» - 580 791 руб. 75 коп.

В соответствии с договорами от 19.11.2013 № 196/2013, от 11.12.2013 №210/2013 ООО «Квант Сервис плюс» обязалось поставить предприятию топочный мазут М-100 в порядке и на условиях, предусмотренных настоящим договором, поставка продукции осуществляется по адресу: Вологодская область, Череповецкий район, д.Вешняки, котельная «Жемчужина Мологи». Поставка продукции производится автомобильным транспортом поставщика (том 6 листы 58-60). В дополнительных соглашениях определено количество поставляемого мазута, сумма поставки.

В соответствии с договором от 07.10.2013 № 173/2013 на оказание транспортных услуг ООО «Квант-Сервис Плюс» обязалось перед предприятием выполнять транспортные перевозки грузов, стоимость которых соответствует сумме, указанной в актах об оказании услуг (том 6 листы 66). Перевозки осуществляются на основании заявки заказчика на согласованных условиях.

В соответствии с договором от 17.12.2012 № 220/2012 ООО «Севзапэнергомонтаж» обязался выполнять транспортные перевозки грузов (том 6 лист 141).

Факт приобретения мазута и перевозки груза подтвержден предприятием счетами-фактурами, товарными накладными, транспортными накладными.

В ходе налоговой проверки инспекцией установлены признаки, свидетельствующие о получении предприятием необоснованной налоговой выгоды, в том числе, что среднесписочная численность ООО «Квант-Сервис Плюс» на 01.01.2014 составляла 1 человек, имущество, транспортные средства, земельные участки на ООО «Квант-Сервис Плюс» не зарегистрированы, налоговая нагрузка за 2012 год – 0,47%, за 2013 – 0,48%. Кроме того, по требованию заявителем не представлены акты об оказании услуг, путевые листы, транспортные накладные, товарно-транспортные накладные, сертификаты (паспорта) на продукцию. В отношении ООО «Севзапэнергомонтаж» также установлено, что по состоянию на 01.01.2013 среднесписочная численность составляла 2 человека, на 01.01.2014 – 1 человек, имущество, транспортные средства, земельные участки не зарегистрированы.

Согласно сведениям из федеральных информационных ресурсов ЕГРН, ЕГРЮЛ, ООО «Квант-Сервис Плюс» прекратило деятельность 28.05.2014 путем присоединения к ООО «Система». До указанной даты руководителем являлась Иванченко Н.В., учредителем – ООО «Стил», основным видом деятельности является прочая розничная торговля в специализированных магазинах, также заявлен вид деятельности организация перевозок грузов, аренда прочих транспортных средств и оборудования.

Инспекцией проанализирована выписка операций по счету ООО «Квант-Сервис Плюс» и установлено, что по расчетному счету отсутствуют

перечисления денежных средств за аренду помещений, оплату коммунальных платежей, за пользование электроэнергией, услуги связи, за аренду транспортных средств, за аренду инвентаря и оборудования и иных нужд организации, а также снятие наличных денежных средств на общехозяйственные нужды, выплату зарплаты, в связи с чем, сделан вывод об отсутствии осуществления деятельности организации. В связи с тем, что перечисляемые предприятием денежные средства поступали на счета физических лиц, в том числе, директора ООО «Квант-Сервис Плюс» Иванченко Н.В., Смирновой О.Р., Яковлевой У.М., инспекция пришла к выводу о мнимости сделок с предприятием.

Согласно сведениям из федеральных информационных ресурсов ЕГРН, ЕГРЮЛ, ООО «Севзапэнергомонтаж» зарегистрировано в г.Череповце, руководителем до 21.04.2013 являлся Янковский И.Ф., далее – Богачев В.П., учредители – Янковский И.Ф. и Богачев В.П., основным видом деятельности является оптовая торговля несельскохозяйственными промежуточными продуктами, отходами, ломом, а также оптовая торговля топливом. Инспекцией проанализирована выписка по расчетному счету ООО «Севзапэнергомонтаж» и установлено, что по расчетному счету отсутствуют перечисления денежных средств за аренду помещений, оплату коммунальных платежей, за пользование электроэнергией, услуги связи, за аренду транспортных средств, за аренду инвентаря и оборудования и иных нужд организации, а также снятие наличных денежных средств на общехозяйственные нужды, выплату зарплаты, в связи с чем, сделан вывод об отсутствии осуществления деятельности организации. Поступившие от предприятия денежные средства перечислялись на счет Янковского И.Ф. с назначением платежа «гашение кредита», на основании чего инспекция пришла к выводу о мнимости сделок с предприятием.

В соответствии со статьей 247 НК РФ объектом налогообложения налогом на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком. Для российских организаций прибылью в целях главы 25 НК РФ признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с названной главой НК РФ.

Согласно пункту 1 статьи 252 НК РФ расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, произведенные налогоплательщиком. При этом 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, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором). Кроме того, расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение



дохода.

В силу пункта 1 статьи 253 НК РФ расходы, связанные с производством и реализацией, включают в себя расходы, связанные с изготовлением (производством), хранением и доставкой товаров, выполнением работ, оказанием услуг, приобретением и (или) реализацией товаров (работ, услуг).

Следовательно, произведенные расходы уменьшают полученные доходы в целях налогообложения прибыли в случае, когда они экономически оправданы, подтверждены документально и связаны с получением дохода. Кроме того, обязательным условием отнесения тех или иных затрат к расходам является фактическое получение товаров, работ или услуг.

В силу пункта 1 статьи 146 НК РФ операции по реализации товаров, работ, услуг облагаются НДС.

Согласно пунктам 1 и 2 статьи 171 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 НК РФ, за исключением товаров, предусмотренных пунктом 2 статьи 170 НК РФ.

Согласно пункту 1 статьи 173 НК РФ сумма налога на добавленную стоимость, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется по итогам каждого налогового периода как уменьшенная на сумму налоговых вычетов, предусмотренных статьей 171 НК РФ (в том числе налоговых вычетов, предусмотренных пунктом 3 статьи 172 НК РФ), общая сумма налога, исчисляемая в соответствии со статьей 166 НК РФ и увеличенная на суммы налога, восстановленного в соответствии с главой 21 НК РФ.

В соответствии с пунктом 1 статьи 176 НК РФ в случае, если по итогам налогового периода сумма налоговых вычетов превышает общую сумму налога, исчисленную по операциям, признаваемым объектом налогообложения в соответствии с подпунктами 1 - 3 пункта 1 статьи 146 НК РФ, полученная разница подлежит возмещению (зачету, возврату) налогоплательщику в соответствии с положениями указанной статьи.

Согласно пункту 1 статьи 172 НК РФ вычетам подлежат, если иное не установлено названной статьей, только суммы налога, предъявленные налогоплательщику 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.

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

Таким образом, основными факторами, определяющими право

налогоплательщика на вычет сумм НДС, уплаченных при приобретении товаров (работ, услуг), являются их производственное назначение, фактическое наличие, принятие на учет в соответствии с правилами бухгалтерского учета и подтвержденное соответствующими первичными документами, а также наличие надлежащим образом оформленных счетов-фактур.

Поскольку включение тех или иных затрат в состав расходов и применение налоговых вычетов направлено на уменьшение налогового обязательства налогоплательщика, обязанность доказывания наличия перечисленных условий также возлагается на налогоплательщика.

При этом документы, на которые ссылается налогоплательщик в подтверждение исполнения такой обязанности, должны отвечать предъявляемым требованиям и достоверно свидетельствовать об обстоятельствах, с которыми законодательство связывает налоговые последствия, а также составлять единый комплект, позволяющий индивидуализировать конкретную хозяйственную операцию.

Статьей 9 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (действующего в проверяемый период; далее – Закон о бухгалтерском учете) предусмотрено, что все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

В соответствии с пунктом 2 статьи 9 Закона о бухгалтерском учете первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать установленные названной нормой обязательные реквизиты.

Приведенная статья закона содержит отсылочную норму к альбомам унифицированных форм первичной учетной документации.

Применение унифицированных форм первичной учетной документации, включенных в альбом унифицированных форм, является обязательным юридическими лицами всех форм собственности, осуществляющими деятельность в отраслях экономики, и регламентируется статьей 9 Закона о бухгалтерском учете и Положением по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации, утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации 29.07.1998 № 34н.

В соответствии с постановлением Госкомстата РФ от 28.11.1997 № 78 путевые листы грузового автомобиля унифицированной формы 4-с и 4-п являются основным документом первичного учета, определяющим совместно с товарно-транспортной накладной при перевозке товарных грузов показатели для учета работы подвижного состава и водителя, а также для начисления заработной платы водителю и осуществления расчетов за перевозки грузов. Форма № 4-с (сдельная) применяется при осуществлении перевозок грузов при условии оплаты работы автомобиля по сдельным расценкам. Форма [consultantplus://offline/ref=8FCF2D11712DDBD70F1CA3F930A3FBF082271173527C2FF56FE92EDACE08BCE14C5DD5D5B1A334m4c70](http://consultantplus://offline/ref=8FCF2D11712DDBD70F1CA3F930A3FBF082271173527C2FF56FE92EDACE08BCE14C5DD5D5B1A334m4c70) № 4-п (повременная) применяется при

условии оплаты работы автомобиля по повременному тарифу и рассчитана на одновременное выполнение перевозок грузов до двух заказчиков в течение одного рабочего дня (смены) водителя. Отрывные талоны путевого листа заполняются заказчиком и служат основанием для предъявления организацией - владельцем автотранспорта счета заказчику. К счету прилагают соответствующий отрывной талон. Путевой лист остается в организации - владельце автотранспорта, в нем повторяются идентичные записи о времени работы автомобиля у заказчика и служат основанием для учета работы автомобиля в течение рабочего дня. Ответственность за правильное заполнение путевого листа несут руководители организации, а также лица, отвечающие за эксплуатацию грузовых автомобилей и участвующие в заполнении документа.

Таким образом, законодательство о бухгалтерском учете установило основные требования к оформлению документов, а налоговое законодательство предусмотрело, что право налогоплательщика на уменьшение налоговой базы по налогу на прибыль должно быть подтверждено документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Вместе с тем из приведенных норм не следует, что факты приобретения работ могут подтверждаться только перечисленными документами, а глава 25 НК РФ не содержит императивной нормы, которая бы устанавливала, что не могут быть приняты к учету первичные документы, имеющие пороки в оформлении, как, например, указано в статье 169 НК РФ относительно счетов-фактур. Главным при оценке первичных документов является, подтверждают ли они факты передачи результатов работ, поэтому факты приобретения работ могут подтверждаться актами формы № КС-2, а также иными документами, отвечающими требованиям статьи 9 Закона о бухгалтерском учете.

Как указано в пункте 1 Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12 октября 2006 года № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее – Постановление № 53), уменьшение размера налоговой обязанности вследствие уменьшения налоговой базы и применения налоговых вычетов признается налоговой выгодой. Судебная практика разрешения налоговых споров исходит из презумпции добросовестности налогоплательщиков и иных участников правоотношений в сфере экономики. В связи с этим предполагается, что действия налогоплательщика, имеющие своим результатом получение налоговой выгоды, экономически оправданны, а сведения, содержащиеся в налоговой декларации и бухгалтерской отчетности, - достоверны.

Согласно пункту 20 части 1 статьи 2 Устава автомобильного транспорта и городского наземного электрического транспорта транспортная накладная - перевозочный документ, подтверждающий заключение договора перевозки груза.

В соответствии с Постановлением Госкомстата РФ от 28.11.1997 № 78 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету работы строительных машин и механизмов, работ в автомобильном транспорте» товарно-транспортная накладная (форма № 1-Т) предназначена для учета движения товарно-материальных ценностей и расчетов за их перевозки автомобильным транспортом.

Товарно-транспортная накладная состоит из двух разделов: 1. Товарного, определяющего взаимоотношения грузоотправителей и грузополучателей и служащего для списания товарно-материальных ценностей у грузоотправителей и оприходования их у грузополучателей; 2. Транспортного, определяющего взаимоотношения грузоотправителей заказчиков автотранспорта с организациями - владельцами автотранспорта, выполнившими перевозку грузов, и служащего для учета транспортной работы и расчетов грузоотправителей или грузополучателей с организациями - владельцами автотранспорта за оказанные им услуги по перевозке грузов.

Товарно-транспортная накладная на перевозку грузов автомобильным транспортом составляется грузоотправителем для каждого грузополучателя отдельно на каждую поездку автомобиля с обязательным заполнением всех реквизитов.

Согласно постановлению Правительства РФ от 15.04.2011 № 272 «Об утверждении Правил перевозок грузов автомобильным транспортом» перевозка груза осуществляется на основании договора перевозки груза, который может заключаться посредством принятия перевозчиком к исполнению заказа, а при наличии договора об организации перевозки груза - заявки грузоотправителя, за исключением случаев, указанных в пункте 13 указанных Правил. Заключение договора перевозки груза подтверждается транспортной накладной, составленной грузоотправителем (если иное не предусмотрено договором перевозки груза) по форме согласно приложению № 4. Транспортная накладная, если иное не предусмотрено договором перевозки груза, составляется на одну или несколько партий груза, перевозимую на одном транспортном средстве, в 3 экземплярах (оригиналах) соответственно для грузоотправителя, грузополучателя и перевозчика. Транспортная накладная подписывается грузоотправителем и перевозчиком или их уполномоченными лицами. В случае отсутствия всех или каких-либо отдельных записей в разделе «Условия перевозки» транспортной накладной применяются условия перевозки грузов, предусмотренные Федеральным законом «Устав автомобильного транспорта и городского наземного электрического транспорта» и указанными Правилами.

Однако, согласно информации Минфина России № ПЗ-10/2012 «О вступлении в силу с 1 января 2013 г. Федерального закона от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» с 1 января 2013 г. формы первичных учетных документов, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, не являются обязательными к применению.

Вместе с тем подтвержденные соответствующими доказательствами выводы налогового органа о том, что сведения, содержащиеся в названных документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы, могут свидетельствовать о необоснованности налоговой выгоды.

В этой ситуации сам факт наличия у налогоплательщика всех надлежащим образом оформленных документов без надлежащей проверки достоверности содержащихся в них сведений не является основанием для применения налоговых вычетов и признания соответствующих расходов. При таких обстоятельствах налогоплательщик обязан и вправе представить материалы для опровержения

доказательств, представленных налоговым органом в подтверждение неполноты, недостоверности и (или) противоречивости сведений, содержащихся в документах налогоплательщика.

Таким образом, в первую очередь подлежат оценке доказательства, представленные налогоплательщиком в обоснование права на налоговые вычеты.

В силу части 1 статьи 65 и части 5 статьи 200 АПК РФ обязанность по доказыванию обоснованности оспариваемого ненормативного акта, принятого государственным органом, и его соответствия закону и иному нормативному правовому акту возлагается на соответствующий орган.

Доказательства, представленные как налоговым органом, так и налогоплательщиком, подлежат исследованию в судебном заседании согласно требованиям статьи 162 АПК РФ и оценке арбитражным судом в совокупности и взаимосвязи с учетом положений статьи 71 АПК РФ.

Общество не оспаривает свою обязанность доказать состав и размер произведенных расходов по налогу на прибыль, и полагает, что им представлены в инспекцию и в суд надлежащие доказательства, подтверждающие обоснованность расходов и вычетов по НДС, предусмотренные НК РФ.

Как следует из материалов дела, представленные обществом первичные документы, в том числе, счета-фактуры, товарные накладные, счета на оплату, транспортные накладные подписаны от имени руководителей контрагентов предприятия. Полномочия Янковского И.Ф. в период, когда руководителем ООО «Севзапэнергомонтаж» являлся Богачев В.П., подтверждаются доверенностью от 30.04.2013 (том 3 лист 93). Указанные лица факт своего участия в совершении хозяйственных операций не отрицали.

Транспортные накладные требованиями от 30.09.2014, 19.11.2014, 11.12.2014, 27.05.2015 у налогоплательщика не запрашивались, были представлены вместе с апелляционной жалобой на решение инспекции. В судебном заседании представитель инспекции сослался на визуальные отличия подписей руководителей и уполномоченных лиц, подписавших транспортные накладные, от подписей, имеющих в регистрационных делах ООО «Квант-Сервис Плюс» и ООО «Севзапэнергомонтаж». Однако, доказательств, подтверждающих подписание первичных документов неуполномоченными лицами, не представлено.

Согласно реестру сопоставления, представленному в дополнительных пояснениях предприятия от 23.12.2016, товарные накладные содержат информацию, идентичную представленным в ходе налоговой проверки счетам-фактурам. Транспортные накладные содержат наименования грузоотправителя, грузополучателя, наименование груза, его количество, сведения о перевозчике, пункте назначения, подписи уполномоченных лиц, передающих груз, в связи с чем, являются надлежащим доказательством совершения хозяйственной операции по поставке и перевозке мазута.

При этом доводы инспекции о недобросовестности контрагентов предприятия не подтверждаются материалами дела. Так, отсутствие значительной численности сотрудников, имущества и транспортных средств не свидетельствует о невозможности исполнения договоров поставки и оказания транспортных услуг.

О реальности осуществления хозяйственной деятельности ООО «Квант-Сервис Плюс» свидетельствуют такие операции по расчетному счету, как оплата услуг грузоперевозки (14.11.2013), оказание транспортных услуг (27.05.2013, 03.06.2013, 18.06.2013, 24.06.2013, 25.06.2013, 03.07.2013, 31.07.2013, 21.08.2013, 26.08.2013 и т.д.), снятие денежных средств на закуп материалов (22.10.2013, 30.10.2013), на хозяйственные нужды (25.11.2013), на заработную плату (29.11.2013), на выплату командировочных (20.12.2013), перечисление денежных средств в Пенсионный фонд РФ, в Фонд социального страхования. ООО «Севзапэнергомонтаж» также производил платежи, подтверждающие ведение реальной хозяйственной деятельности, такие как перечисление заработной платы (13.12.2012, 26.12.2012, 17.01.2013, 21.01.2013, 06.03.2013, 23.04.2013), закуп канцелярских товаров (01.02.2013), оплата хозяйственных нужд (16.05.2013), перечисления в Пенсионный фонд РФ, в Фонд социального страхования. Кроме того, ООО «Севзапэнергомонтаж» участвовало в судебном споре в 2014 году (дело № А13-2499/2013).

Предприятие при заключении договоров с ООО «Квант-Сервис Плюс» и ООО «Севзапэнергомонтаж» руководствовалось положениями Федерального закона «О закупках товаров, работ, услуг отдельными видами юридических лиц» от 18.07.2001 № 223-ФЗ и локальным актом – положением о закупке путем проведения закупочных процедур, что подтверждается протоколом заседания комиссии по рассмотрению заявок и подведение итогов запроса предложений о заключении договора на поставку топочного мазута М-100 от 10.12.2013, документацией о проведении запроса предложений на право заключения договора на поставку мазута (том 3 листы 117-139).

Таким образом, доказательств совершения обществом и его контрагентом лишенных экономического содержания согласованных умышленных действий, направленных на искусственное, без реальной хозяйственной цели, создание условий для незаконного уменьшения налоговой базы по налогу на прибыль и применения налоговых вычетов по НДС налоговый орган не представил.

Следовательно, наличие хозяйственных операций подтверждается имеющимися в деле документами, расходы на оплату товара и услуг перевозки имели реальный характер и фактически заявителем понесены. Рассматриваемые операции связаны с хозяйственной деятельностью заявителя, имели разумную деловую цель, направлены на получение прибыли, при этом доказательств, свидетельствующих о том, что предприятие действовало без должной осмотрительности и осторожности, налоговым органом не представлено. В связи с чем, требования заявителя в этой части подлежат удовлетворению.

В пункте 2.1.4 оспариваемого решения налоговый орган установил необоснованное включение в состав внереализационных расходов суммы безнадежных долгов в 2012 году в размере 4 344 934 руб. 44 коп., в 2013 году – в размере 358 640 руб. 93 коп. По мнению налогового органа, поскольку кредитор исключен из ЕГРЮЛ в 2011 году, период возникновения ошибки известен и налогоплательщику необходимо отразить спорную дебиторскую задолженность в бухгалтерском и налоговом учете также в 2011 году.

Заявитель не оспаривает момент определения периода возникновения

ошибки, однако, полагает, что допущенные ошибки привели к переплате налога на прибыль за предыдущие налоговые периоды.

В силу статьи 247 НК РФ объектом обложения налогом на прибыль организаций для российских организаций признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов.

Согласно пункту 1 статьи 252 НК РФ в целях исчисления налога на прибыль 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.

В соответствии с пунктом 2 статьи 265 НК РФ к внереализационным расходам приравниваются убытки, полученные налогоплательщиком в отчетном (налоговом) периоде, в частности суммы безнадежных долгов.

Пунктом 2 статьи 266 НК РФ определено, что безнадежными долгами (долгами, нереальными к взысканию) признаются те долги перед налогоплательщиком, по которым истек установленный срок исковой давности, а также те долги, по которым в соответствии с гражданским законодательством обязательство прекращено вследствие невозможности его исполнения, на основании акта государственного органа или ликвидации организации.

Нарушений относительно соблюдения предприятием порядка списания дебиторской задолженности инспекцией не установлено.

Порядок признания расходов при методе начисления предусматривает, что расходы, принимаемые для целей налогообложения, признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты (пункт 1 статьи 272 НК РФ).

В соответствии с абзацем 2 пункта 1 статьи 54 НК РФ при обнаружении ошибок (искажений) в исчислении налоговой базы, относящихся к прошлым налоговым (отчетным) периодам, в текущем налоговом (отчетном) периоде перерасчет налоговой базы и суммы налога производится за период, в котором были совершены указанные ошибки (искажения).

Согласно абзацу 3 пункта 1 статьи 54 НК РФ (в редакции Федерального закона от 26.11.2008 № 224-ФЗ) в случае невозможности определения периода совершения ошибок (искажений) перерасчет налоговой базы и суммы налога производится за налоговый (отчетный) период, в котором выявлены ошибки (искажения). Налогоплательщик вправе провести перерасчет налоговой базы и суммы налога за налоговый (отчетный) период, в котором выявлены ошибки (искажения), относящиеся к прошлым налоговым (отчетным) периодам, также и в тех случаях, когда допущенные ошибки (искажения) привели к излишней уплате налога.

Таким образом, с 01.01.2010 налоговым законодательством Российской Федерации определены два случая перерасчета налоговой базы и суммы налога за налоговый (отчетный) период, в котором выявлены ошибки (искажения): во-первых, при невозможности определения периода совершения ошибки

(искажения); во-вторых, когда допущенные ошибки (искажения) привели к излишней уплате налога.

Учитывая изложенное, налогоплательщики, выявившие в прошлом налоговом периоде ошибки (искажения), которые привели к излишней уплате налога, в соответствии с абзацем 3 пункта 1 статьи 54 НК РФ вправе провести перерасчет налоговой базы и суммы налога на прибыль организаций за налоговый (отчетный) период, в котором такие ошибки выявлены.

Указанная позиция соответствует правовой позиции, изложенной Федеральным арбитражным судом Северо-Западного округа в постановлениях от 22 января 2013 года по делу № А56-16511/2012, от 25 октября 2011 года по делу № А56-71790/2010.

Несмотря на то, что положения абзаца 3 пункта 1 статьи 54 НК РФ (в редакции Федерального закона от 26.11.2008 № 224-ФЗ) вступили в силу с 01.01.2010, с учетом пункта 3 статьи 5 НК РФ имеют обратную силу и могут быть применены к правоотношениям, возникшим ранее 2010 года, поскольку устанавливают дополнительные гарантии защиты прав налогоплательщиков (в том числе права на учет переплаты, образовавшейся в более ранний период вследствие занижения произведенных расходов, и освобождения от необходимости представления уточненных налоговых деклараций по налогам).

Данная позиция соответствует правовой позиции, изложенной Федеральным арбитражным судом Северо-Западного округа в постановлении от 20 ноября 2012 года по делу № А56-53742/2011.

Согласно налоговой декларации по налогу на прибыль за 2011 год предприятие отразило доходы от реализации в сумме 1 875 147 161 руб., внереализационные доходы в сумме 16 185 609 руб., расходы, уменьшающие сумму доходов от реализации, в сумме 1 861 680 815 руб., внереализационные расходы в сумме 24 580 246 руб., сумма прибыли 5 071 709 руб., сумма исчисленного налога 1 014 342 руб.

В случае учета в 2011 году в составе внереализационных расходов дебиторской задолженности в размере 4 344 934 руб. за указанный налоговый период подлежал уплате налог на прибыль в размере 145 355 руб.

Таким образом, ошибочное завышение предприятием внереализационных расходов за 2011 год на сумму 4 344 934 руб. привело к излишней уплате налога на прибыль за 2011 год в размере 868 987 руб. (1014342-145355), что дает обществу право учесть спорные суммы в составе внереализационных расходов в 2012 году.

Согласно налоговой декларации по налогу на прибыль за 2012 год предприятие отразило доходы от реализации в сумме 1 696 050 085 руб., внереализационные доходы в сумме 23 742 816 руб., расходы, уменьшающие сумму доходов от реализации, в сумме 1 759 846 020 руб., внереализационные расходы в сумме 42 048 894 руб., по итогам периода получен убыток в сумме 82 102 013 руб.

В случае учета в 2012 году в составе внереализационных расходов дебиторской задолженности в размере 358 641 руб. за указанный налоговый период убыток составил бы 82 460 654 руб.



Таким образом, ошибочное завышение предприятием внереализационных расходов за 2012 год на сумму 358 641 руб. привело к занижению убытка при исчислении налога на прибыль за 2012 год в размере 358 641 руб. (82102013-82460654), что дает обществу право учесть спорные суммы в составе внереализационных расходов в 2013 году.

Президиум Высшего Арбитражного суда Российской Федерации в постановлении от 16.11.2004 № 6045/04 указал, что невключение расходов в налогооблагаемую базу предыдущего периода могло привести в этом периоде либо к завышению налогооблагаемой прибыли и переплате налога на прибыль (при положительном финансовом результате по итогам налогового периода), либо к занижению убытка (при отрицательном финансовом результате). В первом случае неправильный учет повлек бы излишнюю уплату налога, что компенсирует занижение налога в следующем периоде, во втором - увеличилась бы сумма убытка, на которую уменьшалась бы налогооблагаемая прибыль последующих налоговых периодов.

Налоговый орган в ходе рассмотрения дела подтвердил, что ранее предприятие не учитывало в расходах при исчислении налога на прибыль спорную дебиторскую задолженность.

С учетом изложенного, начисление предприятию налога на прибыль за 2012 год и уменьшение убытка за 2013 год, а также соответствующих сумм пеней по налогу на прибыль и штрафа за его неполную уплату является неправомерным, а оспариваемое решение в указанной части подлежит признанию недействительным.

При таких обстоятельствах требования предприятия удовлетворяются судом в полном объеме. В связи с удовлетворением предъявленных требований расходы по уплате государственной пошлины подлежат взысканию с инспекции в пользу общества согласно статье 110 АПК РФ.

Руководствуясь статьями 110, 167-170, 176, 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Вологодской области

#### **р е ш и л:**

признать не соответствующим требованиям Налогового кодекса Российской Федерации и недействительным решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Вологодской области от 28.09.2015 № 06-21/17 в части доначисления муниципальному унитарному предприятию города Череповца «Теплоэнергия» налога на добавленную стоимость в сумме 2 069 709 руб., налога на имущество организаций в сумме 100 429 руб., уменьшения убытков при исчислении налога на прибыль организаций за 2012 год в сумме 4 946 465 руб., начисления пеней в сумме 306 483 руб. 74 коп., привлечения к ответственности за неуплату налога на добавленную стоимость в виде штрафа в сумме 413 941 руб. 60 коп.

Обязать Межрайонную инспекцию Федеральной налоговой службы № 12 по Вологодской области устранить допущенные нарушения прав и законных

интересов муниципального унитарного предприятия города Череповца «Теплоэнергия».

Взыскать с Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Вологодской области в пользу муниципального унитарного предприятия города Череповца «Теплоэнергия» судебные расходы по уплате государственной пошлины в сумме 3000 руб.

В части признания недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Вологодской области решение суда подлежит немедленному исполнению.

Решение суда может быть обжаловано в Четырнадцатый арбитражный апелляционный суд в течение месяца со дня его принятия.

Судья

Н.А. Шестакова