

ЧЕТЫРНАДЦАТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД **ПОСТАНОВЛЕНИЕ от 27 апреля 2010 г. по делу N А44-2237/2009**

Резолютивная часть постановления объявлена 20 апреля 2010 года.

Полный текст постановления изготовлен 27 апреля 2010 года.

Четырнадцатый арбитражный апелляционный суд в составе председательствующего Кудина А.Г., судей Мурахиной Н.В. и Потеевой А.В. при ведении протокола Мазалецкой О.О.,

при участии от общества с ограниченной ответственностью "Гарант" Петровой Е.И. по постоянной доверенности от 11.01.2010; Арабидзе Д.Г. по постоянной доверенности от 15.10.2009; от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 6 по Новгородской области Чван Ю.А. по постоянной доверенности от 05.02.2010 N 11,

рассмотрев в открытом судебном заседании апелляционную жалобу общества с ограниченной ответственностью "Гарант" на решение Арбитражного суда Новгородской области от 15 декабря 2009 года по делу N А44-2237/2009 (судья Янчикова Н.В.),

установил:

Общество с ограниченной ответственностью "Гарант" (далее - общество, ООО "Гарант") обратилось в арбитражный суд с заявлением (с учетом уточнения, принятого судом) к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 6 по Новгородской области (далее - инспекция, налоговый орган) о признании незаконным решения от 25.02.2009 N 3 в части доначисления налога на добавленную стоимость (далее - НДС) в сумме 1 071 333,45 руб., в том числе по пункту 1.1 решения - 220 186,83 руб., пункту 1.2 - 64 547,89 руб., пункту 1.3 - 680 230,02 руб., по итоговой сумме (т. 1, л. 58) - 106 368,71 руб., в том числе за август 2006 года - 7325,22 руб., за июль 2007 года - 9332,39 руб., за сентябрь 89 711, 10 руб.; налога на прибыль в сумме - 855 072,31 руб., в том числе по пункту 2.1 - 30 419,83 руб., пункту 2.2 и 2.3 - 700 497,38 руб., пункту 2.5 - 124 155,10 руб., а также соответствующих сумм пеней и штрафов.

Решением арбитражного суда от 15 декабря 2009 года по настоящему делу решение инспекции от 25.02.2009 N 3 признано незаконным в части доначисления ООО "Гарант" НДС в сумме 521 303,03 руб., налога на прибыль в сумме 3 381,0 руб., а также соответствующих сумм пеней и штрафов; в остальной части в удовлетворении заявленных требований обществу отказано; с инспекции в пользу общества в возмещение судебных расходов взыскано 3000 руб.

Общество не согласилось с указанным решением суда, обжаловало его в апелляционном порядке.

В апелляционной жалобе ООО "Гарант" просит принять новый судебный акт об удовлетворении требований в полном объеме, ссылаясь на то, что

1) вывод суда о неправомерности налогового вычета по НДС, предъявленного в счетах-фактурах поставщиками ООО "Транзит" в сумме 13 781,44 руб., ООО "Ладога" в сумме 18 305,08 руб., ООО "Тетрон" в сумме 8557,63 руб., ООО "Вега" в сумме 93 937,70 руб., ООО "Альянс" в сумме 116 768,44

Не является официальной версией, бесплатно предоставляется членам Ассоциации лесопользователей Приладожья, Поморья и Прионежья – www.alppp.ru. Постоянно действующий третейский суд.

руб., ООО "Руслан" в сумме 116 323,47 руб., ООО "Нева" в сумме 60 498,30 руб., противоречат статьям 170, 171, 169, 172 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ), поскольку указанные статьи не требуют проверять контрагента на благонадежность;

2) вывод суда о неправомерности налогового вычета по НДС по счетам ООО "Альпари" в сумме 22 814,87 руб. в связи с недоказанностью наличных расчетов с использованием незарегистрированного кассового аппарата сделан без учета того, что данная организация зарегистрирована в Едином государственном реестре юридических лиц (далее - ЕГРЮЛ) и состоит на учете в налоговой инспекции по г. Санкт-Петербургу;

3) неправомерность налоговых вычетов по НДС в суммах 89 711,10 руб. (ООО "Интеграл") и 9332,56 руб. (ООО "Альянс") не мотивирована ни в акте налоговой проверки, ни в решении о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения;

4) вывод суда о правомерности доначисления налога на прибыль в размере 30 419,83 руб. в связи с недоказанностью получения товара заявителем от контрагента опровергается его договором с ООО "Альпари" о поставке запасных частей и счетами-фактурами;

5) вывод суда об обоснованности доначисления налога на прибыль в размере 700 497,38 руб. в связи с неприятием затрат по поставщикам: ООО "Альянс", ООО "Транзит", ООО "Руслан", ООО "Нева", ООО "Вега" - неверен, поскольку отсутствие сведений в ЕГРЮЛ об указанных лицах не является достаточным основанием для неприятия расходов в случае их документального подтверждения; вывод суда в отношении правомерности неприятия расходов по ООО "Оптимист" в связи с отсутствием оплаты противоречит статье 272 НК РФ, не предусматривающей оплату как значимое обстоятельство для принятия расходов для целей налогообложения;

6) вывод суда об обоснованном доначислении налога на прибыль в размере 120 774 руб. в связи с неприятием в расходы суммы 503 226,90 руб. на горючесмазочные материалы (далее - ГСМ), в том числе расходы на бензопилу в сумме 64 284,50 руб. (налог на прибыль 15 429 руб.), расходы на строительство и ремонт лесовозных дорог в сумме 224 555,27 (налог на прибыль - 53 893 руб.), расходы на увеличение норм топлива в сумме 214 384,13 руб. (налог на прибыль - 51 452 руб.), противоречит требованиям статьи 252 НК РФ.

Определением Четырнадцатого арбитражного апелляционного суда от 24 февраля 2010 года апелляционная жалоба инспекции возвращена в связи с отказом в восстановлении срока на обжалование по причине отсутствия уважительных причин его пропуска.

В отзыве на апелляционную жалобу инспекция с доводами апелляционной жалобы общества не согласилась, указала на то, что контрагенты заявителя: ООО "Ладога", ООО "Вега", ООО "Нева", ООО "Руслан", ООО "Транзит", ООО "Тетрон", ООО "Альянс", ООО "Оптимист" - не зарегистрированы в ЕГРЮЛ; счета-фактуры, представленные обществом, составлены с нарушениями статьи 169 НК РФ и содержат недостоверную информацию, в связи с чем не могут являться основанием для применения налоговых вычетов по НДС; общество неправомерно включило в расходы ГСМ на сумму 631 057,05 руб.; документы указанных выше лиц, отсутствующих в ЕГРЮЛ, не подтверждают реальность осуществления операций с их участием и право заявителя на включение соответствующих сумм в расходы при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль. Там же инспекция возразила против законности решения суда в части признания незаконным решения инспекции о доначислении НДС по ООО "Оптимист" в сумме 252 057,96 руб. и ООО "Вартекс" в сумме 37 313 руб.

Представитель инспекции в уточнении к отзыву на апелляционную жалобу изменил отношение налогового органа к объему рассмотрения дела в апелляционной инстанции, обратившись с просьбой рассмотреть дело лишь в части, указанной в апелляционной жалобе общества.

В связи с чем дело апелляционной инстанцией рассматривается в объеме апелляционной жалобы общества.

Не является официальной версией, бесплатно предоставляется членам Ассоциации лесопользователей Приладожья, Поморья и Прионежья – www.alppp.ru. Постоянно действующий третейский суд.

В судебном заседании представители поддержали позиции сторон по настоящему делу.

Заслушав пояснения представителей, ознакомившись с письменными доказательствами, проверив доводы апелляционной жалобы, законность и обоснованность решения арбитражного суда, суд апелляционной инстанции находит апелляционную жалобу подлежащей частичному удовлетворению.

Как следует из материалов дела, инспекцией на основании решения от 30.06.2008 N 55 проведена выездная налоговая проверка общества по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты налогов и сборов за период с 31.10.2005 по 31.12.2007, по результатам которой составлен акт от 23.01.2009 N 4 (т. 1, л. 12 - 28) и вынесено решение от 25.02.2009 N 3.

Указанным решением обществу доначислены налоги в общей сумме 2 836 384,79 руб., пени в сумме 557 309,21 руб. и налоговые санкции по пункту 1 статьи 119, пункту 1 статьи 122, пункту 1 статьи 126 НК РФ в сумме 575 864,96 руб. (т. 1, л. 29 - 62).

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Новгородской области (далее - Управление) от 08.05.2009 по апелляционной жалобе общества в пункте 3.1 резолютивной части оспариваемого решения инспекции сумма НДС уменьшена на 566 934,5 руб., сумма налога на прибыль - на 149 499,65 руб.; на инспекцию возложена обязанность произвести перерасчет соответствующих пени и штрафных санкций. В остальной части решение утверждено и вступило в силу (т. 1, л. 63 - 73). Основаниями для внесения изменений послужили:

необоснованное завышение непринятых расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, в пункте 2.1 решения инспекции на 509 171,01 руб.;

признание достаточными для подтверждения расходов налогоплательщиком в сумме 113 744,23 руб. путевых листов и накладных по учету реализованной продукции ООО "Мадок";

предоставление заявителем документов, свидетельствующих о его праве на применение вычета по НДС в общей сумме 50 361,92 руб., за январь и май 2007 года;

неправомерный отказ в пункте 1.3 решения инспекции в предоставлении вычета по НДС в сумме 516 572,58 руб. в связи с отсутствием доказательств нарушений требований статьи 169 НК РФ в счетах-фактурах ООО "Вартекс" и ООО "Альпари".

Общество, не согласившись с вынесенным решением инспекции, обжаловало его в судебном порядке в соответствующей части.

Суд, отказывая в удовлетворении заявленных требований в части НДС в сумме 428 172,06 руб. по пункту 1.3 решения и налога на прибыль в сумме 700 497,38 руб. по пунктам 2.2 и 2.3 решения, соответствующих пеней и штрафов, исходил из того, что контрагенты общества: ООО "Транзит" (ИНН 5323000911), ООО "Тетрон" (ИНН 7808560502), ООО "Альянс" (ИНН 7812041204), ООО "Вега" (ИНН 5321185801), ООО "Нева" (ИНН 7801003724), ООО "Руслан" (ИНН 7811105698), ООО "Интеграл" (ИНН 7810317517), ООО "Ладога" (ИНН 7800120017) - не зарегистрированы в ЕГРЮЛ и не состоят на налоговом учете, следовательно, первичные документы, представленные обществом, не являются "допустимыми доказательствами достоверности и законности заявленных расходов и вычетов".

Апелляционная инстанция не находит оснований для вмешательства в данную часть решения суда по следующим основаниям.

Согласно статье 252 НК РФ расходы - обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком; обоснованные расходы - экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме; документально подтвержденные расходы - затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с

Не является официальной версией, бесплатно предоставляется членам Ассоциации лесопользователей Приладожья, Поморья и Прионежья – www.alppp.ru. Постоянно действующий третейский суд.

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

Таким образом, при решении вопроса о возможности принятия расходов в целях исчисления налога на прибыль необходимо исходить из реальности этих расходов, произведенных для приобретения товаров (работ, услуг), а также их документального подтверждения.

Статьей 171 НК РФ предусмотрено право налогоплательщика уменьшить общую сумму налога, исчисленную в соответствии со статьей 166 НК РФ, на установленные статьей 171 настоящего Кодекса налоговые вычеты.

Согласно пункту 2 статьи 171 НК РФ в редакции, действовавшей до 01.01.2006, вычетам подлежат суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг).

В силу пункта 1 статьи 172 НК РФ в редакции, действовавшей до 01.01.2006, налоговые вычеты производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров, и документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога. Вычетам подлежат только суммы налога, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров после принятия на учет этих товаров и при наличии соответствующих первичных документов.

Федеральным законом от 22.07.2005 N 119-ФЗ в указанные статьи Налогового кодекса Российской Федерации внесены изменения, согласно которым с 01.01.2006 вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации для осуществления операций, признаваемых объектами обложения налогом на добавленную стоимость, а также для перепродажи. Данные вычеты производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг). Вычетам подлежат, если иное не установлено статьей 172 НК РФ, только суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг), после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг) и при наличии соответствующих первичных документов.

Таким образом, для применения вычетов по НДС налогоплательщик обязан доказать их обоснованность. При этом документы, представленные налогоплательщиком, должны отвечать установленным требованиям и содержать достоверные сведения об обстоятельствах, с которыми законодательство связывает правовые последствия.

В соответствии с позицией, изложенной в пункте 1 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком 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 ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

В настоящем деле в обоснование произведенных расходов общество представило инспекции и суду договоры, счета-фактуры, накладные, квитанции к приходным кассовым ордерам, контрольно-кассовые чеки.

Однако названные выше контрагенты не состоят на налоговом учете в налоговых органах, сведения об этих организациях в Едином государственном реестре юридических лиц отсутствуют, под указанными идентификационными номерами иные организации также не зарегистрированы.

В силу положений статей 49, 51 Гражданского кодекса Российской Федерации организации, не прошедшие государственную регистрацию в качестве юридических лиц, не приобретают

Не является официальной версией, бесплатно предоставляется членам Ассоциации лесопользователей Приладожья, Поморья и Прионежья – www.alppp.ru. Постоянно действующий третейский суд.

правоспособности юридического лица, а их действия, направленные на установление, изменение и прекращение гражданских прав и обязанностей, не могут быть признаны сделками, что влечет негативные налоговые последствия для участников данных правоотношений.

Аналогичный правовой подход реализован в постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 18.11.2008 N 7588/08.

Оценив представленные в материалы дела доказательства, суд в данной части пришел к правильному выводу об отсутствии у организации правовых оснований по принятию понесенных им расходов при исчислении налога на прибыль и возможности заявить налоговый вычет по НДС.

Апелляционная жалоба в соответствующей части удовлетворению не подлежит.

Далее суд, отказывая обществу в удовлетворении требования по эпизоду непринятия расходов по контрагенту ООО "Оптимист", исходил из отсутствия доказательств оплаты заявителем полученных запчастей на сумму 1 652 380 руб.

Апелляционная инстанция считает, что решение суда по данному эпизоду принято с нарушением норм материального права.

Пунктом 1 статьи 272 НК РФ установлено, что расходы, принимаемые для целей налогообложения с учетом положений главы 25 НК РФ, признаются таковыми в том отчетном (налоговом) периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и (или) иной формы их оплаты и определяются с учетом положений статей 318 - 320 НК РФ.

Таким образом, НК РФ не связывает право налогоплательщика принимать затраты к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль, в зависимости от их фактической оплаты.

Как видно из материалов дела и установлено судом, в спорный период ООО "Оптимист" было зарегистрировано в ЕГРЮЛ. Договор от 10.01.2007, накладная от 18.01.2007 N 34 и счет-фактура от 18.01.2007 N 00000034 свидетельствуют о приобретении обществом у ООО "Оптимист" запасных частей на сумму 1 652 380 руб., в том числе НДС 252 057,96 руб. (т. 10, л. 114 - 115).

Основанием непринятия расходов в целях налогообложения согласно решению инспекции явилось отсутствие регистрации в ЕГРЮЛ.

С учетом установленных обстоятельств у инспекции и суда не имелось ни правовых, ни фактических оснований для вывода о необоснованном отнесении заявителем к расходам для целей налогообложения прибыли стоимости запасных частей, приобретенных у ООО "Оптимист".

В данной части апелляционная жалоба подлежит удовлетворению, решение суда - отмене.

Суд, отказывая в удовлетворении заявленных требований по эпизоду, связанному с доначислением НДС в сумме 22 814,87 руб. (пункт 1.2 решения инспекции), налога на прибыль в сумме 30 419,83 руб. (пункт 2.1 решения инспекции) по контрагенту ООО "Альпари", исходил из отсутствия надлежащих доказательств, подтверждающих наличные расчеты и получение товара.

Апелляционная инстанция не находит оснований для удовлетворения апелляционной жалобы в этой части по следующим основаниям.

Как видно из пункта 1.2, 2.1 решения инспекции общество:

неправомерно предъявило к вычету НДС в связи с отсутствием счетов-фактур ООО "Альпари" от 27.03.2006 N 317 на сумму 49 598 руб., в том числе НДС 7565,8 руб., от 28.03.2006 N 324 на сумму 51 402 руб., в том числе НДС 7840,98 руб., от 29.03.2006 N 332 на сумму 48 564,15 руб., в том числе

Не является официальной версией, бесплатно предоставляется членам Ассоциации лесопользователей Приладожья, Поморья и Прионежья – www.alppp.ru. Постоянно действующий третейский суд.

НДС 7408,09 руб.;

в нарушение пункта 1 статьи 252 НК РФ наряду со счетами-фактурами не представило акты на списание, накладные формы ТОРГ-12 ООО "Альпари" за март 2006 года: от 27.03.2006 N 317, от 28.03.2006 N 324, от 29.03.2006 N 332.

Данные обстоятельства послужили основанием для доначисления НДС в сумме 22 814,87 руб. и налога на прибыль в сумме 30 419,83 руб.

В ходе рассмотрения дела обществом указанные счета-фактуры представлены (т. 10, л. 22, 31 - 33).

Вместе с тем, для вывода о правомерности вычета по НДС и принятия в целях налогообложения прибыли расходов по приобретению заявителем у ООО "Альпари" комплектов гусениц ДТ-75, ТДТ-75, редуктора г/манипулятора Ф-65 заявителем не представлены доказательства приобретения и принятия на учет данного товара.

Согласно пункту 1 статьи 9 Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" все хозяйственные операции, проводимые организацией, подтверждаются первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Первичными документами признаются оправдательные документы, подтверждающие хозяйственную деятельность организации.

В соответствии с пунктом 2 указанной статьи первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичных учетных документов.

Как следует из указания по применению и заполнению товарной накладной (ТОРГ-12), изложенного в постановлении Госкомстата Российской Федерации от 25.12.1998 N 132, товарная накладная применяется для оформления продажи (отпуска) товарно-материальных ценностей сторонней организации; составляется в двух экземплярах, первый экземпляр остается в организации, сдающей товарно-материальные ценности, и является основанием для их списания; второй экземпляр передается сторонней организации и является основанием для оприходования этих ценностей.

Факт приобретения спорного товара у ООО "Альпари" и принятия его на учет заявителем не подтвержден, в связи с чем судом сделан правильный вывод о правомерности решения инспекции в части доначисления НДС и налога на прибыль, соответствующих пеней и штрафов по данному эпизоду.

Далее суд, отказывая в удовлетворении заявленных требований в части необоснованного включения в сводную таблицу решения (т. 1, л. 58) НДС в суммах 9332,59 руб. (в составе 103 345,07 руб. по сроку уплаты 20.07.2007) и 89 711,10 руб., исходил из согласия общества с тем, что данные доначисления НДС произведены по ООО "Альянс" и ООО "Интеграл", не зарегистрированным в ЕГРЮЛ.

По мнению суда апелляционной инстанции, решение в этой части подлежит отмене в связи с неправильным применением норм материального права, недоказанностью имеющего значения для дела обстоятельства, которое суд считал установленным.

На основании части 5 статьи 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации по делам об оспаривании ненормативных правовых актов обязанность доказывания, в том числе обстоятельств, послуживших основанием для принятия оспариваемого акта, возлагается на орган, который его принял.

Не является официальной версией, бесплатно предоставляется членам Ассоциации лесопользователей Приладожья, Поморья и Прионежья – www.alppp.ru. Постоянно действующий третейский суд.

В силу подпункта 12 пункта 3 статьи 100 НК РФ в акте налоговой проверки должны быть указаны документально подтвержденные факты налоговых правонарушений, выявленные в ходе проверки, или запись об отсутствии таковых.

Согласно пункту 8 статьи 101 НК РФ в решении о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения излагаются обстоятельства совершенного привлекаемым к ответственности лицом налогового правонарушения так, как они установлены проведенной проверкой, со ссылкой на документы и иные сведения, подтверждающие указанные обстоятельства.

В соответствии с пунктом 14 статьи 101 НК РФ несоблюдение должностными лицами налоговых органов требований, установленных Налоговым кодексом Российской Федерации, может являться основанием для отмены решения налогового органа вышестоящим налоговым органом или судом.

В итоговой таблице в решении инспекции (т. 1, л. 58) определена неуплата НДС в размере 103 345,07 руб. по установленному сроку уплаты 20.07.2007, в размере 89 711,10 руб. по установленному сроку уплаты 20.09.2007.

Инспекцией по предложению апелляционной инстанции представлена расшифровка данной таблицы, согласно которой указанные суммы доначислены по пункту 1.3 решения и включают в себя 9332,59 руб. по контрагенту ООО "Альянс" и 89 711,10 руб. по контрагенту "Интеграл".

Пункт 1.3 решения инспекции содержит перечень счетов-фактур, по которым заявитель необоснованно предъявил к вычету НДС, с указанием наименования контрагента, номера, даты счета-фактуры, суммы по счету и размера налога к вычету.

Вместе с тем, ни акт проверки, ни пункт 1.3 решения инспекции не содержат сведений о необоснованно заявленном обществом вычете НДС в сумме 9332,59 руб. по контрагенту ООО "Альянс" и 89 711,10 руб. по контрагенту "Интеграл".

Данное обстоятельство дает право апелляционной инстанции согласиться с доводом заявителя о немотивированном доначислении указанных сумм.

Ссылка суда на то, что "в судебном заседании общество подтвердило, что данные доначисления НДС произведены по ООО "Альянс" и ООО "Интеграл", следовательно,... НДС в сумме 9332,59 руб. и 89 711,10 руб. правомерно включен в сводную таблицу решения, поскольку ООО "Альянс" и ООО "Интеграл" не зарегистрированы в качестве юридических лиц в ЕГРЮЛ", не может быть принята апелляционной инстанцией по следующим основаниям.

В силу подпункта 12 пункта 3 статьи 100, пункта 8 статьи 101 НК РФ, а также статьи 68 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации факты налоговых правонарушений, обстоятельства совершенного привлекаемым к ответственности лицом налогового правонарушения, выявленные в ходе проверки, в случае отсутствия сведений о них в акте и решении налогового органа не могут устанавливаться судом на основании "подтверждения" налогоплательщика в судебном заседании.

Далее суд, отказывая в удовлетворении заявленного требования по эпизодам, связанным с доначислением налога на прибыль в размере 120 774 руб. в связи с неприятием в расходы суммы 503 226,90 руб. на ГСМ, в том числе расходы на бензопилу в сумме 64 284,50 руб. (налог на прибыль 15 429 руб.), расходы на строительство и ремонт лесовозных дорог в сумме 224 555,27 руб. (налог на прибыль - 53 893 руб.), расходы на увеличение норм топлива в сумме 214 384,13 руб. (налог на прибыль - 51 452 руб.), не принял в качестве допустимых доказательств представленные обществом в судебное заседание путевые листы и пришел к выводу, что первичные документы не позволяют в своей совокупности установить как обоснованность размера, так и целевую направленность заявленных обществом расходов по ГСМ в указанной им сумме.

Не является официальной версией, бесплатно предоставляется членам Ассоциации лесопользователей Приладожья, Поморья и Прионежья – www.alppp.ru. Постоянно действующий третейский суд.

Апелляционная инстанция считает, что решение суда в данной части подлежит отмене по следующим основаниям.

Пунктом 2.5 решения инспекции установлено, что ГСМ за период с ноября по декабрь 2005 года, с января по декабрь 2006 года, с января по декабрь 2007 года списывались обществом по полученным счетам-фактурам; общество включило в расходы ГСМ на сумму 4 647 171,36 руб.; в связи с непредставлением путевых листов неправомерно отнесена к расходам сумма 3 544 960,52 руб.; инспекция согласилась с принятием дополнительно представленных путевых листов и увеличила расходы по налогу на прибыль на 2 913 903,47 руб.

Управление при рассмотрении апелляционной жалобы общества согласилось с фактическими затратами на ГСМ еще на сумму 113 744,23 руб. и наряду с этим признало правомерным отказ инспекции принять к расходам, уменьшающим налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, затраты по ГСМ в размере 517 312,82 руб., указав на то, что "при проведении выездной налоговой проверки документы, подтверждающие расходы налогоплательщика на вышеуказанную сумму, предъявлены не были, основания для увеличения норм расходов на ГСМ обществом не представлены, документы по калькулированию цены единицы работ и общей стоимости выполнения работ, акты выполнения работ и иные подтверждающие документы у ООО "Гарант" отсутствуют".

В судебном заседании представитель инспекции подтвердил факт приобретения обществом ГСМ. В материалах дела также имеются счета-фактуры, содержащие сведения о приобретении заявителем ГСМ. Полнота представленных в материалы дела путевых листов налоговым органом не отрицается.

В справке инспекции (т. 3, л. 60) указано:

"ООО "Гарант" согласно актам на списание ГСМ неправомерно списывает расходы по распиловке древесины для придания ей нужного для реализации размера и по обрубке сучьев. На автомобиль нагружается уже подготовленная для реализации древесина. Поэтому опилование по необходимому для реализации размеру на территории организации-покупателя неправомерно. Такие расходы в сумме 64 287,5 руб. принять налоговый орган не может.";

"ООО "Гарант" согласно распоряжению увеличивает нормы расхода ГСМ на 30%, а в некоторых случаях и до 40% не только в зимний период, но и круглогодично. Увеличение нормы расхода ГСМ осуществляется в зимний период до 10% согласно Нормам расхода топлива для Новгородской области. Оформляется приказом руководителя, который для налоговой проверки представлен не был, а не разовыми распоряжениями. Неправомерное увеличение норм расхода за счет погодных условий приводит к завышению фактических расходов на сумму 214 384,13 руб.";

"В ходе налоговой проверки ООО "Гарант" не представило документы по калькулированию цены единицы работ и общей стоимости выполнения работ; актов выполненной работы и актов на списание затрат на строительство дорог (заработная плата работников, начисления на заработную плату, расходы на материалы, затраты по составлению проекта). Без подтверждающих данный вид деятельности документов списание затрат по ГСМ при строительстве дороги неправомерно. Данное нарушение указывает на завышение фактических расходов на сумму 224 555,27 руб.".

Таким образом, инспекцией при решении вопроса о правомерности расходов по ГСМ фактически исследовались вопросы целесообразности их несения и соблюдения обществом норм использования, что лежит за рамками полномочий налогового органа.

Организацией в материалы дела представлены путевые листы, справки к актам на списание ГСМ, расчеты расхода топлива на конкретный автомобиль, по описям документов (т. 5, л. 1, 91; т. 7, л. 1, 119; т. 9, л. 1), договоры безвозмездного использования автомобилей (т. 10, л. 140 - 145), утвержденные генеральным директором нормы расхода ГСМ на автотранспортную технику ООО

Не является официальной версией, бесплатно предоставляется членам Ассоциации лесопользователей Приладожья, Поморья и Прионежья – www.alppp.ru. Постоянно действующий третейский суд.

"Гарант" (т. 2, л. 1 - 3), акты на списание ГСМ за проверяемый период (т. 2, л. 7 - 41), приложения к актам на списание, распоряжения генерального директора об увеличении норм расхода топлива (т. 2, л. 115 - 142).

Согласно договорам о безвозмездном использовании транспортных средств транспортные средства должны использоваться в производственных целях, услуги по управлению и их технической эксплуатацией осуществляются физическими лицами, их предоставившими, а обществом расходы по их содержанию подлежат отнесению на себестоимость продукции.

Путевые листы выполнены на типовых межотраслевых формах N 3, N 4-С, утвержденных постановлением Госкомстата России от 28.11.1997 N 78, содержат сведения: об организации ООО "Гарант", о дате выдачи, марке автомобиля, государственном номерном знаке, времени работы по графику, движении горючего, задании водителю, пунктах погрузки, разгрузки, пробеге (с грузом, без груза) в километрах, времени погрузки и сортировки в часах, расходе горючего в литрах, а также подпись диспетчера, удостоверенную печатью заявителя, подписи водителя и механика.

Все путевые листы подписаны и заверены печатью заявителя, в связи с чем указание в ряде путевых листов в графе "организация" фамилии физического лица, предоставившего по договору транспортные средства, оценивается апелляционной инстанцией как недостаток, не достаточный для отказа в принятии к расходам соответствующих затрат на ГСМ.

Представленные обществом доказательства по расходованию ГСМ являются достаточными для признания соответствующих расходов обоснованными и документально подтвержденными.

Факт составления путевых листов в период проверки, отсутствие надлежащего и своевременного учета путевых листов и расхода топлива, отсутствие своей (разработанной заявителем) формы путевого листа, по мнению апелляционной инстанции, ошибочно признаны судом основанием для признания предоставленных обществом путевых листов недопустимыми.

Согласно части 1 статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации арбитражный суд оценивает доказательства, представленные в каждом конкретном деле, по своему внутреннему убеждению, основанному на всестороннем, полном, объективном и непосредственном исследовании имеющихся в деле доказательств.

Оценка судом доказательств по своему внутреннему убеждению не означает допустимости их необоснованной оценки.

В соответствии с частью 3 статьи 64, статьей 68 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации не допускается использование доказательств, полученных с нарушением федерального закона; обстоятельства дела, которые согласно закону должны быть подтверждены определенными доказательствами, не могут подтверждаться в арбитражном суде иными доказательствами.

Материалы дела не содержат доказательств, свидетельствующих о недопустимости путевых листов. Кроме того, не принятые судом путевые листы учтены в целях подтверждения расходов по ГСМ налоговыми органами.

При таких обстоятельствах доводы общества о незаконности произведенных инспекцией доначислений налога на прибыль в сумме 120 774 руб. и соответствующих ему пеней, штрафа по пункту 2.5 решения инспекции суд апелляционной инстанции признает обоснованными, в данной части решение суда подлежит отмене, а решение инспекции от 25.02.2009 N 3 признанию недействительным.

Согласно позиции Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенной в пункте 5 Информационного письма от 13.03.2007 N 117, при принятии судом решения полностью или

Не является официальной версией, бесплатно предоставляется членам Ассоциации лесопользователей Приладожья, Поморья и Прионежья – www.alppp.ru. Постоянно действующий третейский суд.

частично не в пользу государственных органов подлежит применению общий порядок распределения судебных расходов, предусмотренный главой 9 АПК РФ.

Обществом за рассмотрение дела в апелляционной инстанции уплачена государственная пошлина в сумме 1000 руб. по платежному поручению от 12.01.2010 N 1. Данные судебные расходы в связи с частичным удовлетворением апелляционной жалобы подлежат отнесению на инспекцию.

Руководствуясь 269, 270, 271 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Четырнадцатый арбитражный апелляционный суд

постановил:

решение Арбитражного суда Новгородской области от 15 декабря 2009 года по делу N А44-2237/2009 отменить в части отказа обществу с ограниченной ответственности "Гарант" в признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 6 по Новгородской области от 25.02.2009 N 3 по эпизодам непринятия расходов, уменьшающих налогооблагаемую прибыль, связанных с приобретением запчастей у общества с ограниченной ответственностью "Оптимист", горючесмазочных материалов, а также в части необоснованного доначисления налога на добавленную стоимость в сумме 89 711,10 руб. по сроку уплаты 20.09.2007 и в сумме 9332,56 руб. по сроку уплаты 20.07.2007.

В указанной части решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 6 по Новгородской области от 25.02.2009 N 3 признать недействительным.

В остальной части решение Арбитражного суда Новгородской области оставить без изменения, апелляционную жалобу общества с ограниченной ответственности "Гарант" - без удовлетворения.

Взыскать с Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 6 по Новгородской области в пользу общества с ограниченной ответственностью "Гарант" судебные расходы по госпошлине за рассмотрение дела в апелляционной инстанции в сумме 1000 руб.

Председательствующий

А.Г.КУДИН

Судьи

А.В.ПОТЕЕВА

Н.В.МУРАХИНА