

АРБИТРАЖНЫЙ СУД ПОВОЛЖСКОГО ОКРУГА

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

от 27 ноября 2014 г. по делу N A12-8865/2014

Резолютивная часть постановления объявлена 20 ноября 2014 года.

Полный текст постановления изготовлен 27 ноября 2014 года.

Арбитражный суд Поволжского округа в составе:

председательствующего судьи Егоровой М.В.,

судей Ольховикова А.Н., Хабибуллина Л.Ф.,

при участии представителей:

заявителя - Паниной Н.В., доверенность от 18.11.2014, Стаева Н.А., доверенность от 18.11.2014, Ершова С.А., доверенность от 29.10.2014,

ответчика - Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 3 по Волгоградской области - Мандрикова А.В., доверенность от 09.01.2014,

третьего лица - Борисовой Т.Л., доверенность от 10.04.2014,

в отсутствие:

ответчика - Управления Федеральной налоговой службы по Волгоградской области - извещен надлежащим образом,

рассмотрев в открытом судебном заседании кассационную жалобу Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 3 по Волгоградской области

на решение Арбитражного суда Волгоградской области от 30.05.2014 (судья Репникова В.В.) и постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 26.08.2014 (председательствующий судья Цуцкова М.Г., судьи Кузьмичев С.А., Смирников А.В.)

по делу N A12-8865/2014

по заявлению общества с ограниченной ответственностью "Импульс-Пласт" (ИНН 3414504150, ОГРН 1033400644310), г. Котово Волгоградской области, к Управлению Федеральной налоговой службы по Волгоградской области (ОГРН 1043400221127,

ИНН 3442075551), г. Волгоград, Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 3 по Волгоградской области (ИНН 3448202020, ОГРН 1043400590001), г. Волгоград, третье лицо: индивидуальный предприниматель Пьянкова Ольга Леонидовна, г. Саратов, о признании недействительными ненормативных актов,

установил:

общество с ограниченной ответственностью "Импульс-Пласт" (далее - ООО "Импульс-Пласт", общество) обратилось в Арбитражный суд Волгоградской области с заявлением (с учетом уточнения) о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 3 по Волгоградской области (далее - Межрайонная ИФНС России N 3 по Волгоградской области, инспекция, налоговый орган) от 30.09.2013 N 13-35/60 о привлечении к ответственности ООО "Импульс-Пласт" за совершение налогового правонарушения в части предложения уплатить налог на добавленную стоимость (далее - НДС) в сумме 2 565 823 руб., налог на прибыль в сумме 1 815 101 руб., налог на имущество в сумме 655 398 руб., минимальный налог, уплачиваемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения (далее - УСН), в сумме 110 741 руб., пени в общем размере 577 447 руб. 48 коп., штраф в сумме 2 741 977 руб. 05 коп.

Решением Арбитражного суда Волгоградской области от 30.05.2014 решение Межрайонной ИФНС России N 3 по Волгоградской области от 30.09.2013 N 13-35/60 в оспоренной части признано недействительным, на инспекцию возложена обязанность устранить допущенные нарушения прав и законных интересов ООО "Импульс-Пласт".

Постановлением Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 26.08.2014 решение Арбитражного суда Волгоградской области от 30.05.2014 оставлено без изменения.

Не согласившись с принятыми судебными актами Межрайонная ИФНС России N 3 по Волгоградской области обратилась в Арбитражный суд Поволжского округа с кассационной жалобой, в которой просит решение Арбитражного суда Волгоградской области от 30.05.2014 и постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 26.08.2014 полностью отменить, принять по делу новый судебный акт.

Представитель ответчика - Управления Федеральной налоговой службы по Волгоградской области (далее - УФНС России по Волгоградской области) в судебное заседание не явился, о времени и месте судебного разбирательства надлежащим образом извещен.

В соответствии со статьей 284 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее - АПК РФ) судебная коллегия рассмотрела

кассационную жалобу без участия представителей УФНС России по Волгоградской области.

Кассационная инстанция, изучив материалы дела, доводы кассационной жалобы, отзыв на кассационную жалобу, заслушав объяснения представителей сторон, проверив в соответствии со статьей 286 АПК РФ законность обжалуемых судебных актов, считает жалобу не подлежащей удовлетворению.

Как установлено судами и следует из материалов дела, Межрайонной ИФНС России N 3 по Волгоградской области проведена выездная налоговая проверка ООО "Импульс-Пласт" за период с 01.01.2010 по 31.12.2012, по результатам которой составлен акт от 26.08.2013 N 13-31/54 и вынесено решение от 30.09.2013 N 13-35/60.

Проверкой установлена неполная уплата НДС за 1, 4 кварталы 2011 года, 1, 2, 3, 4 кварталы 2012 года в размере 3 380 163 руб., налога на прибыль за 2011 - 2012 года в размере 1 815 101 руб., налога на имущество за 2010 - 2012 года в размере 655 398 руб., минимального налога, уплачиваемого в связи с применением УСН, за 9 месяцев 2010 года в размере 110 741 руб., что послужило основанием начисления пени в общем размере 577 447 руб. 48 коп., в том числе, по НДС в размере 350 696 руб. 78 коп., по налогу на прибыль в части, зачисляемой в федеральный бюджет, в размере 11 063 руб. 27 коп., в части, зачисляемой в бюджет субъектов РФ, в размере 99 569 руб. 66 коп., по налогу на имущество организаций в размере 84 47737 коп., по минимальному налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН в размере 31 640 руб. 40 коп.

Уменьшен исчисленный в завышенных размерах НДС за 4 квартал 2010 года, 2 и 3 кварталы 2011 года в размере 814 340 руб., налог, уплачиваемый в связи с применением УСН, за 2011 - 2012 годы в размере 1 188 097 руб.

Также общество привлечено к налоговой ответственности: по статье 119 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) за непредставление налоговых деклараций в размере 1 689 236 руб. 25 коп., в том числе, по НДС в размере 1 017 049 руб., по налогу на прибыль в размере 475 567 руб. 85 коп., по налогу на имущество в размере 196 619 руб. 40 коп.; по статье 122 Кодекса за неполную уплату налогов в размере 1 050 340 руб. 80 коп., в том числе, по НДС в размере 513 164 руб. 60 коп., по налогу на прибыль в размере 406 096 руб. 60 коп., по налогу на имущество в размере 131 079 руб. 60 коп.; по статье 126 Кодекса за непредставление налоговых расчетов в размере 2400 руб., в том числе, по налогу на прибыль в размере 1200 руб., по налогу на имущество в размере 1200 руб.

Решением УФНС России по Волгоградской области от 09.01.2014 N 5, вынесенным по результатам рассмотрения апелляционной жалобы ООО "Импульс-Пласт", решение Межрайонной ИФНС России N 3 по Волгоградской области от 30.09.2013 N 13-35/60 о привлечении к ответственности оставлено без изменения.

Общество, не согласившись с выводами налогового органа, обратилось в арбитражный суд с соответствующим заявлением.

Судами установлено, что основанием для доначисления спорных сумм налогов по общей системе налогообложения, пеней и штрафов послужил вывод инспекции о том, что ООО "Импульс-Пласт" с целью сохранения права применения УСН применило схему дробления бизнеса с использованием взаимозависимого лица индивидуального предпринимателя Пьянковой О.Л.

Удовлетворяя заявленные требования, суды руководствовались частью 1 статьи 65 и частью 5 статьи 200 АПК РФ, пунктом 3 статьи 11, статьями 20 и 40, пунктом 2 статьи 346.11, пунктом 3 статьи 346.12, пунктами 2 и 4 статьи 346.13, пунктом 1 статьи 346.15 Кодекса, статьями 48 и 52 Гражданского кодекса Российской Федерации, Постановлением Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" и пришли к выводу о неправомерном доначислении ООО "Импульс-Пласт" налогов по общей системе налогообложения, начислении пеней и привлечении к налоговой ответственности.

Суды пришли к выводу о недоказанности выводов налогового органа о том, что налоговая выгода, полученная ООО "Импульс-Пласт" по сделке с ИП Пьянковой О.Л., является доходом общества, а действия последнего направлены на занижение налогооблагаемого дохода с целью получения налоговой выгоды в виде сохранения возможности применять УСН и не уплачивать налоги, предусмотренные общим режимом налогообложения.

С данными выводами соглашается и суд кассационной инстанции, руководствуясь следующим.

Согласно статье 346.11 Кодекса применение УСН организациями предусматривает их освобождение от обязанности по уплате налога на прибыль организаций (за исключением налога, уплачиваемого с доходов, облагаемых по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 3 и 4 статьи 284 Кодекса), налога на имущество организаций. Организации, применяющие УСН, не признаются налогоплательщиками НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате в соответствии с Кодексом при ввозе товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, а также НДС, уплачиваемого в соответствии со статьей 174.1 Кодекса.

Статьей 346.13 Кодекса установлены порядок и условия начала и прекращения применения УСН. Пунктом 4 данной статьи установлено, в частности, что налогоплательщик считается утратившим право на применение УСН в случае, если по итогам отчетного (налогового) периода его доходы, определяемые в соответствии со статьей 346.15 и подпунктами 1 и 3 пункта 1 статьи 346.25 Кодекса, превысили предельный размер - 60 000 000 руб.

В пункте 1 статьи 346.15 Кодекса установлено, что налогоплательщики при определении объекта налогообложения учитывают следующие доходы: доходы от

реализации, определяемые в соответствии со статьей 249 Кодекса; внереализационные доходы, определяемые в соответствии со статьей 250 Кодекса.

Согласно пунктам 1 и 2 статьи 249 Кодекса доходом от реализации признаются выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав. Выручка от реализации определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной и (или) натуральной формах.

По мнению налогового органа, "схема дробления бизнеса" состоит в следующем: сотрудник ООО "Импульс-Пласт" Пьянкова О.Л. регистрируется в качестве индивидуального предпринимателя, применяет общую систему налогообложения и систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход (далее - ЕНВД), на нее перераспределяется часть выручки от производства и реализации продукции посредством заключения договора на переработку давальческого сырья; это позволяет ООО "Импульс-Пласт" не превысить допустимый предел доходов для применения УСН.

По утверждению инспекции, предпринимательская деятельность Пьянковой О.Л. носила исключительно документальный характер, а производство и реализация продукции осуществлялась ООО "Импульс-Пласт": все сырье хранилось в помещениях ООО "Импульс-Пласт", переработка сырья и выпуск готовой продукции производились на оборудовании ООО "Импульс-Пласт", готовая продукция хранилась в помещениях ООО "Импульс-Пласт", все работы по приемке сырья, производству и реализации продукции осуществлялись работниками ООО "Импульс-Пласт".

Налоговым органом суммированы доходы, полученные ООО "Импульс-Пласт" и доходы, поступившие на расчетный счет предпринимателя Пьянковой О.Л., в результате чего установлено превышение предельного размера, установленного для применения УСН (60 000 000 руб.).

В 2011 году совокупный доход ООО "Импульс-Пласт" и предпринимателя Пьянковой О.Л. составил 96 913 848 руб., в 2012 году совокупный доход составил 110 296 191 руб.

В связи с превышением предельного размера выручки в 4 квартале 2010 года налоговым органом доначислены единый налог, уплачиваемый в связи с применением УСН, за 9 месяцев 2010 года, налог на прибыль, НДС, налог на имущество с 4 квартала 2010 года.

В обоснование выводов оспариваемого решения налоговый орган указывает на взаимозависимость ООО "Импульс-Пласт" и предпринимателя Пьянковой О.Л., осуществление одних видов деятельности по одному адресу, на одной производственной базе, осуществление производства и реализации одними и теми же лицами, общие затраты на сырье, общих поставщики сырья и услуг, наличие особых сроков платежей и просроченной неоплаченной задолженности.

Однако в рассматриваемом случае, суды, оценив представленные в материалы дела доказательства в совокупности, установили что налоговым органом не доказано наличие в действиях налогоплательщика признаков недобросовестности, направленной на получение необоснованной налоговой выгоды.

Судами установлено, что ООО "Импульс-Пласт" зарегистрировано 15.10.2003 в качестве юридического лица Межрайонной ИФНС России N 3 по Волгоградской области и с 01.01.2004 применяло УСН.

10.01.2010 между предпринимателем Пьянковой О.Л. (заказчик) и ООО "Импульс-Пласт" (подрядчик) заключен договор N 2 на выполнение работ по переработке давальческого сырья, согласно которому заказчик поручает, а подрядчик обязуется выполнить работу по переработке сырья заказчика, а последний обязуется принять эту работу и оплатить ее.

В силу пункта 2 договора работа заключается в изготовлении товарной продукции - полиэтиленовых пакетов из сырья, поставляемого заказчиком, с возможным использованием собственных материалов. Место поставки сырья - склад заказчика (г. Котово, ул. Свердлова, д. 19).

Согласно пункту 5.3 договора вознаграждение подрядчика включает: изготовление товарной продукции, приемку сырья, поступающего в адрес заказчика от поставщиков, отпуск готовой продукции по накладным заказчика. Стоимость работ согласована в пункте 5.1 договора в размере 2000 руб. за 1 тонну переработанного сырья.

Приложением N 1 к договору установлены нормы расходы давальческого сырья при производстве полиэтиленовых пакетов.

Дополнительным соглашением N 2 к договору от 10.01.2010 установлено увеличение норм расходов по полиэтилену по сравнению с типовыми внутренними нормами по различным видам пакетов от 9 до 21 процентов с целью компенсации стоимости дополнительных материалов, используемых для переработки: концентратов, краски, растворителей, упаковочного материала.

В силу пункта 3 соглашения излишки сырья, образовавшиеся в процессе переработки давальческого сырья, считаются оплатой за использованные дополнительные материалы и переработку.

Поступление полиэтилена от предпринимателя Пьянковой О.Л. оформлялось накладными по форме М-15, в которых указано, от кого поступил полиэтилен и основание - переработка сырья. Учет давальческого сырья на складе и сырья, переданного на переработку, велся обществом на счете 003 "Материалы и сырье, принятые в переработку".

На основании накладных на готовую продукцию обществом производился расчет расхода полиэтилена по нормам расхода, указанным в приложении N 1 к договору от

10.01.2010 N 2, и полиэтилен списывался со склада ответственного хранения на основании накладной по форме М-11.

Между обществом и ИП Пьянковой О.Л. составлялся отчет о переработке давальческого сырья за определенный период, в которых указывались количество изготовленных пакетов, количество использованного полиэтилена и на основании которого определялось вознаграждение подрядчика.

Согласно отчетам о переработке за проверяемый период обществом было переработано 3414 тонн полиэтилена, поступившего от предпринимателя Пьянковой О.Л., в том числе, в 2010 году - 1064 тонны, в 2011 году - 1430 тонн, в 2012 году - 920 тонн.

Для собственного производства обществом приобретено за проверяемый период 1266 тонн, в том числе, в 2010 году - 389 тонн, в 2011 году - 411 тонн, в 2012 году - 466 тонн.

Кроме того, между ООО "Импульс-Пласт" (продавец) и предпринимателем Пьянковой О.Л. (покупатель) был заключен договор поставки от 08.02.2010 N 4, согласно которому Пьянкова О.Л. приобретала у общества готовую продукцию - полиэтиленовые пакеты, указанные в спецификациях.

Согласно первичным документам - книгам учета доходов и расходов, кассовым книгам, декларациям по УСН, сумма дохода ООО "Импульс-Пласт" в 2010 году составила 39 933 409 руб., в том числе, поступило от Пьянковой О.Л. - 8 768 600 руб.

Отклоняя довод инспекции о взаимозависимости участников сделки, суды исходили из недоказанности того, что факт взаимозависимости повлиял на условия и результаты экономической деятельности общества в целях налогообложения.

Как установлено судами, вышеназванные налогоплательщики, являясь самостоятельными субъектами предпринимательской деятельности, заключали договоры на осуществление своей уставной деятельности и самостоятельно исполняли свои обязательства по заключенным договорам. Каждый из участников сделки самостоятельно вел учет своих доходов, самостоятельно определял от своей деятельности объект налогообложения, налоговую базу, исчислял налог и представлял в налоговый орган по месту учета налоговую отчетность.

Суды акцентировали внимание на правовой позиции, сформулированной в Постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 26.02.2008 N 11542/07, согласно которой участие в сделках лиц, признанных судами взаимозависимыми, не свидетельствует об экономической неоправданности расходов общества и наличии у него необоснованной налоговой выгоды, поскольку каждый налогоплательщик осуществляет предпринимательскую деятельность самостоятельно на свой риск и вправе единолично оценивать ее эффективность и целесообразность, исходя из поставленных целей.

ИП Пьянкова О.Л. с момента регистрации в качестве индивидуального предпринимателя (29.12.2009) применяет общую систему налогообложения, является плательщиком НДС, налога на доходы физических лиц (далее - НДФЛ) и ЕНВД. Оптовыми покупателями предпринимателя в основном являлись организации-плательщики НДС. В розничной продаже продукции применяется специальный режим налогообложения - ЕНВД.

Судами установлено, что заключая договор на переработку давальческого сырья с предпринимателем Пьянковой О.Л. и передачу ей на реализацию продукции, переработанной из давальческого сырья, общество преследовало цель расширения рынка сбыта путем привлечения покупателей, применяющих общую систему налогообложения, которые заинтересованы в наличии в цене товара НДС, и покупателей розничных торговых сетей.

Оценивая расчеты ООО "Импульс-Пласт", суды установили, что после заключения договоров с предпринимателем Пьянковой О.Л. у общества возросли объемы реализации продукции, и, соответственно, доходы.

Исследуя доказательства, представленные сторонами, суды установили, что ООО "Импульс-Пласт" и ИП Пьянкова О.Л. самостоятельно и независимо друг от друга приобретали сырье, осуществляли реализацию продукции, вели учет своих доходов.

Также судами установлено, что покупатели продукции предпринимателя не тождественны покупателям продукции, реализуемой ООО "Импульс-Пласт" самостоятельно; совпадение поставщиков сырья обусловлено ограниченным числом производителей полиэтилена низкого давления - трех предприятий в Российской Федерации; использование транспортных услуг одних и тех же лиц объясняется тем, что положительную деловую репутацию по месту осуществления деятельности налогоплательщиков имели лишь два перевозчика.

Доводы налогового органа о возможности у ООО "Импульс-Пласт" самостоятельно реализовывать товар в розницу и включать в счета-фактуры суммы НДС по требованию покупателя, получили судебную оценку и правильно признаны необоснованными, поскольку возможность достижения того же экономического результата с меньшей налоговой выгодой, полученной налогоплательщиком путем совершения других предусмотренных или не запрещенных законом операций, не является основанием для признания налоговой выгоды необоснованной.

Судами отмечено, что необходимость осуществления производственного процесса в замкнутом цикле (одна производственная база, общие помещения, осуществлении производства и реализации одними и теми же лицами) обусловлена условиями договора на выполнение работ по переработке давальческого сырья от 10.01.2010 N 2.

При этом материалами дела подтвержден факт переработки сырья, принадлежащего Пьянковой О.Л. и передача ей готовой продукции из переданного ею сырья.

Оценивая доводы инспекции об осуществлении обществом и предпринимателем контрагентов одних и тех же видов деятельности, суды установили, что они противоречат фактическим обстоятельствам дела и доказательствам, полученным в ходе налоговой проверки.

Так, ИП Пьянкова О.Л. в проверяемом периоде осуществляла только оптовую и розничную торговлю, в то время, как указано в материалах проверки, ООО "Импульс-Пласт" осуществляло деятельность по переработке пластмасс и производству пластмассовых изделий в виде пакетов, пленки и других видов продукции.

Суды отклонили доводы инспекции о том, что стоимость вознаграждения за переработку давальческого сырья меньше затрат на эти операции, обоснованно указав на расчеты экономической обоснованности и прибыльности операций по переработке давальческого сырья с учетом норм расхода полиэтилена, не опровергнутые налоговым органом.

Судами отмечено, что выводов о несоответствии цены сделки по оказанию услуг по переработке давальческого сырья, заключенной между ООО "Импульс-Пласт" и ИП Пьянковой О.Л., рыночным ценам, в оспариваемом решении налогового органа не содержится, при этом материалами дела подтверждено, что заявитель в проверяемом периоде реализовывал продукцию другим покупателям по ценам, соответствующим ценам реализации продукции в адрес ИП Пьянковой О.Л.

Изложенное позволило судам прийти к выводу о том, что предпринимателем осуществлялась самостоятельная хозяйственная деятельность по приобретению полиэтилена, продаже полиэтиленовых пакетов, работы по изготовлению пакетов при этом заказывались заявителю.

Доходы, полученные Пьянковой О.Л. от реализации товара, изготовленного ООО "Импульс-Пласт", включались в налоговую базу по НДС, НДСФЛ; предприниматель самостоятельно исчисляла и уплачивала НДС, НДСФЛ, ЕНВД.

Оценивая в совокупности по правилам статьи 71 АПК РФ представленные в материалы дела доказательства, суды пришли к обоснованному выводу о недоказанности утверждения налогового органа о формальном распределении выручки, поступающей от реализации продукции ООО "Импульс-Пласт", в связи с чем включение выручки, полученной Пьянковой О.Л., в доходы общества является неправомерным.

Суд кассационной инстанции поддерживает вывод инспекции о непредставлении инспекцией доказательств, бесспорно свидетельствующих о получении обществом необоснованной налоговой выгоды при осуществлении своей деятельности.

Поскольку собственные доходы ООО "Импульс-Пласт" за проверяемый период не превысили лимит, установленный пунктом 4 статьи 346.13 Кодекса, суды пришли к

верному выводу о необоснованном доначислении налогов, пеней и штрафов по общей системе налогообложения.

Суды первой и апелляционной инстанций, разрешая спор, полно и всесторонне исследовали представленные доказательства, установили все имеющие значение для дела обстоятельства, сделали правильные выводы по существу требований заявителя, а также не допустили при этом неправильного применения норм материального и процессуального права.

Доводы заявителя жалобы направлены на переоценку исследованных судами доказательств и сделанных на их основе выводов, что в соответствии со статьей 286 АПК РФ не входит в компетенцию суда округа.

Таким образом, обжалуемые судебные акты являются законными и обоснованными, жалоба удовлетворению не подлежит.

Руководствуясь пунктом 1 части 1 статьи 287, статьями 286, 289 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Поволжского округа

постановил:

решение Арбитражного суда Волгоградской области от 30.05.2014 и постановление Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 26.08.2014 по делу N А12-8865/2014 оставить без изменения, кассационную жалобу - без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия.

Председательствующий судья

М.В.ЕГОРОВА

Судьи

А.Н.ОЛЬХОВИКОВ

Л.Ф.ХАБИБУЛЛИН