



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 15658/09

Москва

25 мая 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего – Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Амосова С.М., Бабкина А.И., Бациева В.В., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Исайчева В.Н., Козловой О.А., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 16 по Свердловской области о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Свердловской области от 17.02.2009 по делу № А60-13159/2008-С8, постановления Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 27.04.2009 и постановления Федерального арбитражного суда Уральского округа от 29.07.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 16 по Свердловской области – Овчар О.В., Поводырь Р.А., Уткина В.М., Шестаков Н.О., Щербаков С.В.;

от открытого акционерного общества «Коксохиммонтаж-Тагил» – Головков С.П., Игошев С.И., Черный А.В.

Заслушав и обсудив доклад судьи Бациева В.В., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Открытое акционерное общество «Коксохиммонтаж-Тагил» (далее – общество «Коксохиммонтаж-Тагил», общество) обратилось в Арбитражный суд Свердловской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 16 по Свердловской области (далее – инспекция) от 31.03.2008 № 16-28/40, принятого по результатам выездной налоговой проверки, в части доначисления 5 028 423 рублей налога на добавленную стоимость, 9 337 178 рублей налога на прибыль, 9 667 рублей земельного налога, начисления соответствующих сумм пеней и привлечения к ответственности на основании пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс).

К участию в деле в качестве третьих лиц, не заявляющих самостоятельных требований относительно предмета спора, привлечены открытое акционерное общество «Губахинский кокс», открытое акционерное общество «Нижнетагильский металлургический комбинат», общество с ограниченной ответственностью «Профит-М» (правопреемник общества с ограниченной ответственностью «ГорСтройКомплект»), общество с ограниченной ответственностью «Техномаш» (правопреемник общества с ограниченной ответственностью «Стройтехмонтаж»), общество с ограниченной ответственностью «ТехСнабКомплект», общество с

ограниченной ответственностью «Техстройсервис», общество с ограниченной ответственностью «Уральская строительная компания» (далее – общества).

Решением Арбитражного суда Свердловской области от 17.02.2009 требование общества удовлетворено в полном объеме.

Постановлением Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 27.04.2009 решение суда первой инстанции отменено в части признания недействительным решения инспекции о доначислении земельного налога, начислении соответствующих сумм пеней и штрафа, в остальной части решение суда оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Уральского округа постановлением от 29.07.2009 постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора указанных судебных актов инспекция просит их отменить в части удовлетворения требования общества, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм материального и процессуального права, и направить дело на новое рассмотрение. В обоснование приводимых доводов инспекция ссылается на несоответствие выводов судов установленным по делу обстоятельствам, на отсутствие в судебных актах оценки ряда доказательств, представленных инспекцией, и мотивов, по которым суды отвергли эти доказательства и отклонили доводы инспекции.

В отзыве на заявление и в дополнении к отзыву общество «Коксохиммонтаж-Тагил» просит оставить названные судебные акты без изменения как соответствующие действующему законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве и дополнении к нему и выступлениях присутствующих в заседании

представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что заявление подлежит удовлетворению в силу следующего.

Как установлено судами, обществом «Коксохиммонтаж-Тагил» был заключен ряд договоров подряда: от 27.12.2004 № 59/04 на капитальный ремонт коксовой батареи № 1 БИС с открытым акционерным обществом «Губахинский кокс» (далее – общество «Губахинский кокс»), от 31.05.2005 № Д 2052/05 на строительство комплекса коксовой батареи № 5 с открытым акционерным обществом «Нижнетагильский металлургический комбинат» (далее – общество «НТМК»), от 17.11.2004 № 68/04-1/1-39 на выполнение работ на объекте «гостевой дом» с федеральным государственным унитарным предприятием «Производственное объединение «Уралвагонзавод» (далее – предприятие «Уралвагонзавод»).

Для исполнения принятых на себя обязательств обществом «Коксохиммонтаж-Тагил» привлекались субподрядчики, в том числе (это следует из представленных документов) общества «ГорСтройКомплект» (договор от 05.01.2006 № 10/06), «Стройтехмонтаж» (договор от 09.02.2005 № 7/05), «ТехСнабКомплект» (договор от 23.09.2005 № 55/05), «Техстройсервис» (договор от 14.09.2006 № 74/06), «Уральская строительная компания» (договор от 01.10.2006 № 79/06).

Основанием для принятия инспекцией решения о доначислении обществу «Коксохиммонтаж-Тагил» оспариваемых сумм налога на прибыль и налога на добавленную стоимость, начисления пеней и привлечения общества к ответственности явился её вывод о занижении обществом налоговой базы по указанным налогам вследствие необоснованного применения налоговых вычетов и учета расходов, понесенных в связи с оплатой субподрядных работ, которые согласно представленным документам были выполнены названными субподрядчиками по упомянутым договорам.

Инспекция, поставив под сомнение реальность выполнения строительно-монтажных работ перечисленными субподрядчиками, сочла, что работы были выполнены самим обществом «Коксохиммонтаж-Тагил» с участием иных субподрядчиков, привлечение которых не оспаривается. При этом инспекция исходила из документальной неподтвержденности факта выполнения строительно-монтажных работ названными обществами в связи с недостоверностью представленных документов и подписанием субподрядных договоров, актов приемки выполненных работ, счетов-фактур лицами, не являвшимися руководителями данных организаций. Лица, сведения о которых как о руководителях содержались в Едином государственном реестре юридических лиц, либо отрицали какое-либо свое участие в деятельности этих организаций, либо указывали на недостоверность сведений реестра и формальность осуществленной регистрации на основании документов, подписанных ими за вознаграждение.

Упомянутые общества, по мнению инспекции, реальной предпринимательской деятельности не осуществляли и не имели возможности выполнить строительно-монтажные работы ввиду отсутствия необходимого имущества, материальных и трудовых ресурсов, лицензий на выполнение соответствующих видов работ. К тому же местонахождение этих организаций в ходе проверки не установлено. Денежные средства, поступающие от общества «Коксохиммонтаж-Тагил» и иных организаций, переводились в полном объеме на счета других лиц, после чего снимались наличными.

Суды, признавая решение инспекции недействительным, исходили из исполнения обществом «Коксохиммонтаж-Тагил» обязательств по договорам подряда перед заказчиками (обществами «НТМК», «Губахинский кокс», предприятием «Уралвагонзавод») и представления документов, составленных в подтверждение выполнения субподрядных

работ обществами «ГорСтройКомплект», «Стройтехмонтаж», «ТехСнабКомплект», «Техстройсервис», «Уральская строительная компания» (актов приемки выполненных работ, справок об их стоимости), а также документов об оплате указанных работ.

Инспекцией же, по мнению судов, не представлено достаточных доказательств недобросовестности общества «Коксохиммонтаж-Тагил» и совершения им с названными организациями действий, являющихся согласованными и направленными на получение необоснованной налоговой выгоды.

Однако судами при рассмотрении настоящего дела не учтено следующее.

При реальности произведенного сторонами исполнения по сделке то обстоятельство, что сделка и документы, подтверждающие ее исполнение, от имени контрагента общества «Коксохиммонтаж-Тагил» оформлены за подписью лица, отрицающего их подписание и наличие у него полномочий руководителя (со ссылкой на недостоверность регистрации сведений о нем как о руководителе в Едином государственном реестре юридических лиц), само по себе не является безусловным и достаточным доказательством, свидетельствующим о получении обществом необоснованной налоговой выгоды.

При установлении этого обстоятельства и недоказанности факта невыполнения спорных субподрядных работ в применении налогового вычета по налогу на добавленную стоимость, а также в признании расходов, понесенных в связи с оплатой данных работ, может быть отказано при условии, если инспекцией будет доказано, что общество «Коксохиммонтаж-Тагил» действовало без должной осмотрительности и, исходя из условий и обстоятельств совершения и исполнения соответствующей сделки, знало или должно было знать об указании контрагентом недостоверных сведений или о подложности

представленных документов ввиду их подписания лицом, не являющимся руководителем контрагента, или о том, что контрагентом по договору является лицо, не осуществляющее реальной предпринимательской деятельности и не декларирующее свои налоговые обязанности по сделкам, оформляемым от его имени.

Общество «Коксохиммонтаж-Тагил» в опровержение таких утверждений вправе приводить доводы в обоснование выбора контрагента, имея в виду, что по условиям делового оборота при осуществлении указанного выбора субъектами предпринимательской деятельности оцениваются не только условия сделки и их коммерческая привлекательность, но и деловая репутация, платежеспособность контрагента, а также риск неисполнения обязательств и предоставление обеспечения их исполнения, наличие у контрагента необходимых ресурсов (производственных мощностей, технологического оборудования, квалифицированного персонала) и соответствующего опыта. Кроме того, общество вправе приводить доказательства, свидетельствующие о том, что, исходя из условий заключения и исполнения договора, оно не могло знать о заключении сделки от имени организации, не осуществляющей реальной предпринимательской деятельности и не исполняющей ввиду этого налоговых обязанностей по сделкам, оформляемым от ее имени.

Инспекцией приведены доводы, свидетельствующие не только о недостоверности представленных документов, но и о невыполнении субподрядных работ обществами «ГорСтройКомплект», «Стройтехмонтаж», «Техстройсервис», «Уральская строительная компания», в обоснование которых указано следующее.

Согласно пункту 1.5 договора подряда от 31.05.2005 № Д 2052/05, заключенного с обществом «НТМК», общество «Коксохиммонтаж-Тагил» для осуществления работ по строительству комплекса коксовой батареи № 5 было вправе привлекать специализированные субподрядные

организации, имеющие соответствующие лицензии на выполнение поручаемых им работ. При этом перечень привлекаемых обществом субподрядчиков подлежал согласованию с заказчиком с предоставлением ему сведений о наличии у этих организаций лицензий. После заключения дополнительного соглашения от 20.01.2006 № 4 к договору подряда данное согласование подлежало оформлению путем подписания дополнительного соглашения с указанием привлекаемых субподрядчиков, перечня выполняемых ими работ и приложением соответствующих лицензий. Допуск работников субподрядчиков, а также принадлежащего им транспорта на территорию строительного объекта должен был осуществляться на основании пропусков, выдаваемых обществом «НТМК» (пункт 5.7 договора).

Общество «Коксохиммонтаж-Тагил», возражая против довода инспекции о невыполнении спорных субподрядных работ обществами «ГорСтройКомплект», «Стройтехмонтаж», «Техстройсервис», «Уральская строительная компания», не представило доказательств как согласования с заказчиком привлечения названных организаций с определением характера и объема выполняемых работ, так и нахождения работников этих организаций на территории строительного объекта путем предоставления информации о пропусках, выданных заказчиком.

Общество «НТМК», напротив, отрицало факт согласования (письмо от 16.11.2007), представив подписанные им с генподрядчиком перечни субподрядных организаций, участвующих в реконструкции коксовой батареи № 5, в которых упомянутые общества не значатся. Не подтверждено выполнение ими работ и протоколами производственных совещаний, проводившихся обществом «НТМК» с участием представителей общества «Коксохиммонтаж-Тагил» как генподрядчика и представителей привлекавшихся к выполнению работ субподрядных организаций, участие которых согласно пояснениям главного инженера

коксохимического производства общества «НТМК» Штарка П.В. являлось обязательным.

Оценка указанных доказательств в судебных актах не отражена.

Судами не дана оценка и представленным в материалы дела объяснениям должностных лиц общества «НТМК», допрошенных инспекцией при проведении проверки (начальника производственно-технического отдела Мотина Н.А., ведущего инженера капитального строительства Буторина С.А., главного инженера коксохимического производства Штарка П.В.), которые, дав пояснения относительно заключения и исполнения договора строительного подряда от 31.05.2005 № Д 2052/05, не подтвердили привлечения обществ «ГорСтройКомплект», «Стройтехмонтаж», «Техстройсервис», «Уральская строительная компания» в качестве субподрядчиков.

Инспекцией при рассмотрении спора также приводились доводы об отсутствии у обществ «ГорСтройКомплект», «Стройтехмонтаж», «Техстройсервис», «Уральская строительная компания» лицензий на выполнение соответствующих видов работ.

Согласно письмам филиала по Уральскому федеральному округу федерального государственного учреждения «Федеральный лицензионный центр при Росстрое» от 19.09.2007 и от 01.10.2007 работы на металлургических производствах и объектах, в том числе коксохимических, относятся к работам, связанным с повышенной опасностью промышленных производств и объектов, право на выполнение которых должно быть специально отражено в лицензии с указанием всего комплекса работ. У организаций, имеющих данные лицензии, должны быть разрешения Ростехнадзора на проведение этих видов работ, удостоверения на специалистов о проверке знаний требований промышленной безопасности.

Соответствующие виды работ поименованы в лицензии общества «Коксохиммонтаж-Тагил» и отсутствовали в лицензиях обществ «ГорСтройКомплект», «Стройтехмонтаж», «Техстройсервис», «Уральская строительная компания». Кроме того, как следует из письма лицензирующего органа от 25.07.2007, общество «Техстройсервис» лицензирование не проходило и представленная им лицензия с указанным в ней номером лицензирующим органом не выдавалась.

Обществом «Коксохиммонтаж-Тагил» в опровержение позиции инспекции о невыполнении спорных субподрядных работ названными организациями и о совершении согласованных действий, направленных на необоснованное получение налоговой выгоды, не приведены доводы в обоснование выбора этих организаций в качестве субподрядчиков с учетом того, что по условиям делового оборота при осуществлении данного выбора оцениваются деловая репутация и платежеспособность контрагента, риск неисполнения обязательств и предоставление обеспечения их исполнения, наличие у контрагента необходимых ресурсов (производственных мощностей, технологического оборудования, квалифицированного персонала) и опыта.

Инспекций, напротив, приводились соответствующие доводы.

Общество «Коксохиммонтаж-Тагил», имея необходимость поручить выполнение части работ субподрядчикам, за надлежащее исполнение обязательств которыми оно несло ответственность перед заказчиком, привлекало к выполнению работ организации, обладающие необходимым опытом и квалифицированным персоналом (закрытые акционерные общества «Коксохиммонтаж-Кузнецк», «Коксохиммонтаж-Алтай», «Липецк-Коксохиммонтаж», «Коксохиммонтаж-Челябинск», общество с ограниченной ответственностью «Огнеупорстроймонтаж»), либо работников данных организаций. Наряду с этим общество, обладая знаниями о характере и специфике выполняемых работ, заключило

договоры с организациями, не имеющими деловой репутации и необходимого профессионального опыта, а также лицензий на выполнение соответствующих работ. При заключении спорных субподрядных договоров с такими организациями (обществами «ГорСтройКомплект», «Стройтехмонтаж», «ТехСнабКомплект», «Техстройсервис», «Уральская строительная компания») указывались лишь вид и общая стоимость выполняемых работ без конкретизации и определения их объема и без согласования технических заданий и проектно-сметной документации.

В силу статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации суд оценивает доказательства в их совокупности и взаимосвязи, осуществляя проверку каждого доказательства, в том числе с позиции его достоверности и соответствия содержащихся в нем сведений действительности. При этом в судебном акте указываются не только результаты оценки принятых судом доказательств, но и мотивы, по которым было отказано в принятии иных доказательств.

В нарушение требования названной статьи суды не оценили ряд представленных инспекцией доказательств и не привели мотивы, по которым данные доказательства были отвергнуты.

Кроме того, суды, отклоняя каждый из доводов инспекции в отдельности (об указании в качестве учредителей и руководителей обществ «ГорСтройКомплект», «Стройтехмонтаж», «ТехСнабКомплект», «Техстройсервис», «Уральская строительная компания» лиц, не являвшихся таковыми; о неосуществлении этими обществами реальной предпринимательской деятельности; о невозможности выполнения спорных субподрядных работ ввиду отсутствия у них материально-технической базы, трудовых ресурсов и лицензий на выполнение соответствующих видов работ; об отсутствии согласованных с обществом технических заданий и смет; о наличии противоречий в показателях, характеризующих объем работ, принятых заказчиком, и суммарный объем

работ, выполненный совместно обществом и субподрядчиками), не оценили все имеющиеся доказательства по делу в их совокупности и взаимосвязи.

Суды не дали также должной оценки обстоятельствам, касающимся привлечения в качестве субподрядчиков обществ «Стройтехмонтаж» и «ТехСнабКомплект» для выполнения работ по договорам подряда, заключенным обществом «Коксохиммонтаж-Тагил» с предприятием «Уралвагонзавод» и обществом «Губахинский кокс».

При таких обстоятельствах оспариваемые судебные акты подлежат частичной отмене на основании пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации как нарушающие единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права.

Дело в отмененной части подлежит направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции.

При новом рассмотрении дела суду необходимо в соответствии с требованиями статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации оценить доказательства, представленные каждой из сторон в обоснование своих доводов, на предмет достоверности, исследуя их во взаимосвязи и совокупности.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 2 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Свердловской области от 17.02.2009 по делу № А60-13159/2008-С8, постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 27.04.2009 и постановление Федерального

арбитражного суда Уральского округа от 29.07.2009 по тому же делу в части удовлетворения требования открытого акционерного общества «Коксохиммонтаж-Тагил» о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 16 по Свердловской области от 31.03.2008 № 16-28/40 о доначислении 5 028 423 рублей налога на добавленную стоимость, 9 337 178 рублей налога на прибыль, начислении соответствующих сумм пеней и привлечении к ответственности на основании пункта 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации за неуплату указанных сумм налогов отменить.

Дело в отмененной части направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Свердловской области.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий

А.А. Иванов