



## ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

---

### ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 2341/12

Москва

3 июля 2012 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

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

членов Президиума: Абсалямова А.В., Амосова С.М., Андреевой Т.К., Бациева В.В., Витрянского В.В., Завьяловой Т.В., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Маковской А.А., Пановой И.В., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л. –

рассмотрел заявление открытого акционерного общества «Камский завод железобетонных изделий и конструкций» о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда Удмуртской Республики от 04.05.2011 по делу № А71-13079/2010-А17, постановления Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 21.07.2011 и постановления Федерального арбитражного суда Уральского округа от 02.11.2011 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – открытого акционерного общества «Камский завод железобетонных изделий и конструкций» – Байдуганова Е.Г., Пагина Н.В.;

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 3 по Удмуртской Республике – Апарышев И.В., Безумова Л.А., Мостовой К.В., Федько Д.В., Хабибуллин М.М., Харитонов К.Г.

Заслушав и обсудив доклад судьи Завьяловой Т.В. и объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Открытое акционерное общество «Камский завод железобетонных изделий и конструкций» (далее – завод) обратилось в Арбитражный суд Удмуртской Республики с заявлением о признании недействительными решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 3 по Удмуртской Республике (далее – инспекция) от 27.08.2010 № 11-04/013 в части доначисления 43 294 043 рублей налога на прибыль организаций, 34 890 794 рублей налога на добавленную стоимость, начисления соответствующих сумм пеней и налоговых санкций, а также требования от 27.10.2010 № 5181 об уплате налога, сбора, пеней, штрафа.

Решением Арбитражного суда Удмуртской Республики от 04.05.2011 в удовлетворении заявленных требований отказано.

Постановлением Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 21.07.2011 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Уральского округа постановлением от 02.11.2011 названные судебные акты оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора указанных судебных актов завод просит их отменить, ссылаясь на нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права, принять новый судебный акт об удовлетворении его требований.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить оспариваемые судебные акты без изменения как соответствующие действующему законодательству.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что обжалуемые судебные акты подлежат отмене в части по следующим основаниям.

Как установлено судами, по результатам выездной налоговой проверки завода инспекция приняла решение от 27.08.2010 № 11-04/013 о доначислении 43 387 121 рубля налога на прибыль и 34 890 794 рублей налога на добавленную стоимость за 2006 – 2007 годы, а также о начислении соответствующих сумм пеней и взыскании налоговых санкций.

Основанием для доначисления указанной суммы налога на прибыль послужил вывод инспекции о необоснованном включении заводом в состав расходов затрат, произведенных по хозяйственным операциям с обществом с ограниченной ответственностью «УПК-Металл» (далее – общество «УПК-Металл», общество).

Из материалов дела усматривается, что основным видом деятельности завода является производство изделий из бетона, используемых в строительстве. Для осуществления этого вида деятельности между заводом и обществом «УПК-Металл» был заключен договор поставки от 10.10.2005 № 283/05 (далее – договор поставки), в рамках реализации которого в адрес завода в период с января 2006 года по апрель 2007 года производилась поставка металла, цемента, электродов, резины, аккумуляторов и отводов (далее – сырье). В подтверждение поставки сырья завод представил счета-фактуры, товарные и железнодорожные накладные, путевые листы.

Всего за период действия договора поставки заводу было поставлено сырья на сумму 212 862 382 рубля 42 копейки (с учетом налога на добавленную стоимость в размере 32 470 532 рублей 87 копеек).

Оплата сырья и использование его в производстве подтверждаются платежными поручениями, выписками банка, актами приема-передачи векселей, актами взаимозачетов, актами списания сырья в производство, отчетами движения готовой продукции.

Факт совершения заводом реальных хозяйственных операций по приобретению сырья в объемах, которые обеспечивали потребность в нем для производства готовой продукции на 95,9 процента в 2006 году и на 87 процентов в 2007 году, а также длительный характер хозяйственных связей с обществом «УПК-Металл» (общество в спорный период являлось единственным поставщиком указанного сырья заводу) инспекцией под сомнение не ставились. Тем не менее инспекция признала экономически неоправданными расходы по приобретению сырья у данного поставщика, ссылаясь на недостоверность первичных документов, подтверждающих эти операции.

Соглашаясь с выводами инспекции, суды исходили из того, что реальность хозяйственной операции, наличие у завода спорного сырья и использование его в производстве сами по себе не являются достаточным основанием для квалификации в качестве обоснованной полученной им налоговой выгоды в виде отнесения в состав расходов произведенных им затрат по оплате приобретенного сырья.

Суды, приняв во внимание регистрацию общества «УПК-Металл» по адресу «массовой регистрации», отсутствие собственных и арендованных основных средств, транспорта и персонала в спорном периоде, отрицание лицами, являвшимися руководителями в рассматриваемый период, наличия хозяйственных отношений с заводом, а также их неосведомленность о деятельности учрежденного общества, пришли к выводу о несоответствии первичных учетных документов завода

требованиям действующего законодательства о бухгалтерском учете. Наряду с приведенными обстоятельствами суды поставили заводу в вину не проявление необходимой степени осмотрительности при выборе данного контрагента.

По мнению Президиума, признавая обоснованным исключение инспекцией из состава расходов всей суммы затрат завода, связанных с приобретением сырья у общества «УПК-Металл», суды не учли следующее.

Согласно статье 247 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком. При этом прибылью признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с главой 25 Кодекса.

Пунктом 1 статьи 252 Кодекса установлено, что 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. Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в пункте 3 постановления от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой

выгоды» (далее – постановление № 53) указал, что налоговая выгода может быть признана необоснованной, в частности, в случаях, если для целей налогообложения учтены операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом или учтены операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера). При этом в пункте 7 постановления № 53 установлено, что если суд на основании оценки представленных налоговым органом и налогоплательщиком доказательств придет к выводу о том, что налогоплательщик для целей налогообложения учел операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом, суд определяет объем прав и обязанностей налогоплательщика, исходя из подлинного экономического содержания соответствующей операции.

В силу названных норм Кодекса и постановления № 53 определение размера налоговых обязательств при наличии сомнений в обоснованности налоговой выгоды должно производиться с учетом реального характера сделки и ее действительного экономического смысла.

Следовательно, при принятии инспекцией оспариваемого решения, в котором была установлена недостоверность представленных заводом документов и содержались предположения о наличии в его действиях умысла на получение необоснованной налоговой выгоды либо не проявлении должной осмотрительности при выборе контрагента, реальный размер предполагаемой налоговой выгоды и понесенных налогоплательщиком затрат при исчислении налога на прибыль подлежит определению исходя из рыночных цен, применяемых по аналогичным сделкам.

Иной правовой подход влечет искажение реального размера налоговых обязательств по налогу на прибыль.

При этом в случае, когда налоговый орган установил не проявление налогоплательщиком необходимой степени осмотрительности при выборе контрагента, именно на налогоплательщика в силу требований пункта 1

статьи 65 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации возлагается обязанность доказать рыночность цен, примененных по оспариваемым сделкам.

В свою очередь налоговый орган, не соглашаясь с размером расходов, учтенных налогоплательщиком при исчислении налога на прибыль по рассматриваемым хозяйственным операциям, не лишен возможности опровергнуть представленный налогоплательщиком расчет, обосновав несоответствие таких цен рыночным и, как следствие, завышение соответствующих расходов.

Таким образом, оспариваемые судебные акты в части доначисления налога на прибыль вынесены с нарушением единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права, в связи с чем подлежат отмене согласно пункту 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Дело в отмененной части подлежит направлению на новое рассмотрение в суд первой инстанции для проверки соответствующих расчетов и вынесения судебного акта по существу заявленных требований.

Вступившие в законную силу судебные акты арбитражных судов по делам со схожими фактическими обстоятельствами, принятые на основании нормы права в истолковании, расходящемся с содержащимся в настоящем постановлении толкованием, могут быть пересмотрены на основании пункта 5 части 3 статьи 311 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, если для этого нет других препятствий.

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 Удмуртской Республики от 04.05.2011 по делу № А71-13079/2010-А17, постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 21.07.2011 и постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 02.11.2011 по тому же делу в части отказа в удовлетворении заявления открытого акционерного общества «Камский завод железобетонных изделий и конструкций» о признании недействительными решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 3 по Удмуртской Республике от 27.08.2010 № 11-04/013 по эпизоду о доначислении 43 294 043 рублей налога на прибыль, начислении соответствующих сумм пеней и взыскании сумм налоговых санкций, а также требования № 5181 об уплате налога, пеней, штрафа по состоянию на 27.10.2010 отменить.

В отмененной части дело направить на новое рассмотрение в Арбитражный суд Удмуртской Республики.

В остальной части названные судебные акты оставить без изменения.

Председательствующий

А.А. Иванов