



Арбитражный суд Ростовской области

344002, ул. Станиславского 8а, г. Ростов-на-Дону

Именем Российской Федерации

Р Е Ш Е Н И Е

г. Ростов н/Д
31.03.2009 г.

Дело № А53-25809/2008

Резолютивная часть решения объявлена 24.03.2009 г.
Полный текст Решения изготовлен 31 марта 2009г.

Арбитражный суд Ростовской области в составе:
судьи Стрекачева А.Н.
при ведении протокола судебного заседания помощником судьи Беловым Е.С.
рассмотрел в судебном заседании дело по заявлению ООО «Маяк» к ИФНС России по Аксайскому району Ростовской области
о признании незаконным решения №37 от 19.11.2008г.
В заседании приняли участие:
от общества: предст. Солопов А.С. (дов. от 16.12.2008г.), предст. Аверичева Н.Г. (дов. 06.02.2009г.), предст. Синаков В.Б. (дов. от 10.03.2009г.)
от инспекции: спец. Федотова Н.В. (дов. от 11.01.2009г.), инсп. Кущенко Н.И. (дов. от 17.03.2009г.) инсп. Токарева Н.Г. (дов. от 17.03.2009г.)

установил:

В открытом судебном заседании рассматривается заявление ООО «Маяк» (далее по тексту решения – Общество) к ИФНС России по Аксайскому району Ростовской области (далее по тексту решения – Инспекция) о признании незаконным решения ИФНС России по Аксайскому району Ростовской области от 19.11.2008г. №37.

Общество неоднократно уточняло предмет заявления которым в окончательном виде просит считать требование о признании незаконным решения Инспекции от 19.11.2008 г. № 37 в части доначисления НДС в сумме 335 077 руб. 86 коп., пени 95 157 руб., 34 коп., штрафных санкций в сумме 524 918 руб. 60 коп.

Суд в порядке ч.1 ст. 49 АПК РФ определил принять данное уточнение предмета заявления.

Инспекция отзывом, а также в судебном заседании в удовлетворении заявления просит отказать, считая обжалуемое решение законным и обоснованным.

При рассмотрении материалов дела судом установлено следующее.

Как видно из материалов дела с 13.02.2008 по 21.08.2008 Инспекцией проведена выездная налоговая проверка Общества по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты НДС за период с 01.01.2005 г. по 31.12.2008 г., транспортного налога, налога на имущество, налога на прибыль, ЕСН, страховых и накопительных взносов на обязательное пенсионное страхование за период с 01.01.2005 г. по 31.12.2006 г.; НДФЛ за период с 01.01.2005 г. по 13.02.2008 г.

По результатам проверки составлен акт выездной проверки № 38 от 19.09.2008 г. и вынесено решение от 19.11.2008г. №37.

Указанным решением Общество привлечено к ответственности за совершение налоговых правонарушений предусмотренных п.1 ст. 122, 123 НК РФ в виде взыскания штрафа в общем размере 524 918,6 рублей. Этим же решением доначислен НДС в сумме 2 190 937 руб., налог на прибыль организаций в сумме 2 195 322 рублей, пени по налогам в сумме 1 198 827,92 рублей, предложено удержать и перечислить налог на доходы физических лиц в сумме 1 300 рублей.

Исследовав материалы дела, выслушав представителей сторон, дав оценку представленным в материалы дела доказательствам, как каждому в отдельности, так и в их совокупности, суд пришел к выводу о том, что требования Общества подлежат частичному удовлетворению в виду следующего.

Согласно ст. ст. 153, 154, 166 НК РФ налоговая база при реализации товаров (работ, услуг) определяется налогоплательщиком в соответствии с главой 21 Кодекса в зависимости от особенностей реализации произведенных им или приобретенных на стороне товаров (работ, услуг). При определении налоговой базы выручка от реализации товаров (работ, услуг) определяется исходя из всех доходов налогоплательщика, связанных с расчетами по оплате указанных товаров (работ, услуг), полученных им в денежной и (или) натуральной формах, включая оплату ценными бумагами (ст. 153 Кодекса). В зависимости от особенностей реализации товаров (работ, услуг) налоговая база определяется в соответствии со ст. ст. 155 - 162 гл. 21 Кодекса (ст. 154 Кодекса). Общая сумма налога при реализации товаров (работ, услуг) представляет собой сумму, полученную в результате сложения сумм налога, исчисленных в соответствии с порядком, установленным п. 1 ст. 166 Кодекса.

Налогоплательщик, согласно ст. 171 НК РФ имеет право уменьшить общую сумму налога на установленные указанной статьей налоговые вычеты.

Вычетам подлежат, если иное не установлено ст. 172 НК РФ, только суммы налога, предъявленные налогоплательщику после принятия на учет товаров (работ, услуг) и при наличии соответствующих первичных документов.

В соответствии со ст. 173 НК РФ сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется по итогам каждого налогового периода, как уменьшенная на сумму налоговых вычетов, предусмотренных ст. 171 НК РФ, общая сумма налога, исчисляемая в соответствии со ст. 166 НК РФ.

Если сумма налоговых вычетов в каком-либо налоговом периоде превышает общую сумму налога, исчисленную в соответствии со ст. 166 Кодекса, положительная разница между суммой налоговых вычетов и суммой налога, подлежит возмещению налогоплательщику в порядке и на условиях, которые предусмотрены ст. 176 НК РФ.

Согласно ст. 169 НК РФ счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия предъявленных сумм налога к вычету или возмещению в порядке предусмотренном настоящей главой (п.1). Счета-фактуры, составленные и выставленные с нарушением порядка, установленного пунктами 5 и 6 настоящей статьи, не могут являться основанием для принятия предъявленных покупателю продавцом сумм налога к вычету или возмещению (п.2).

Из материалов дела усматривается, что Обществу доначислен НДС с полученных им авансов реализация по которым произведена в том же налоговом периоде, что и получены авансы по следующим поставщикам:

- ООО «Сенот» (НДС 18 305 руб.), платежное поручение № 438 от 27.12.05 г., счет-фактура № АВ000076 от 27.12.05 г., накладная от 30.12.05 г. Оплата произведена в одном периоде с реализацией;

- ООО «Вертикаль» (НДС 199 руб.), платежное поручение № 639 от 22.05.2006 г., счет - фактура от 22.05.2006 № АВ0000143 на 14356-00, в т.ч. НДС 2189 руб. 90 коп., в т.ч. по оказанным услугам 1 305 руб., НДС 199 руб. 07 коп. (акт 00000007 от 24.05.2006). Оплата произведена в одном периоде с реализацией;

- ООО «Градостроитель» (НДС 215 руб. 08 коп.), платежное поручение № 001 от 26.05.2006 г., счет-фактура № 00000229 от 31 мая 2006 г. на 14 118 руб., в том числе 1 410 руб., услуги оказаны в день платежа по акту № 00000009 от 31.05.2006 на 1410, в т.ч. НДС 215 руб. 08 коп. Оплата произведена в одном периоде с реализацией;

- ООО «ДНГБ» (НДС 166-27 руб.), счет - фактура №00000284 от 21.06.06 услуги оказаны в день платежа по акту №00000013 от 21.06.06 на 1090 в т.ч. НДС 166-27 руб. Оплата произведена в одном периоде с реализацией;

- ООО «Лидер» (471-36 руб.), платежное поручение № 150 от 20.06.2006 г., счет-фактура № АВ000212 от 20 июня 2006 на общую сумму 34000 руб., в т.ч. НДС 5186-44 руб., из них оказаны услуги на 3090 руб., в т.ч. НДС 471-36 руб. по акту № 00000015 от 29 июня 2006 г. Оплата произведена в одном периоде с реализацией;

- Ренессанс страхование . (НДС 558-31 руб.), платежное поручение № 175 от 05.04.2006 г., счет - фактура № АВ000072 от 05.04.2006 на 36580 руб., в т.ч. НДС 5580 руб., в т.ч. услуги на 3660 руб. НДС 558-31 руб. оказаны по акту №00000010 от 24 мая 2006 г., товарная накладная от 24.05.2006 г. № 94. Оплата произведена в одном периоде с реализацией;

- ООО «Стройэлектромонтаж» (НДС 683-39 руб.), платежное поручение №096 от 26.04.2006 г., сумма включена в счет-фактуру от 26.04.06. № АВ000104, в т.ч. НДС 7520-34 руб., из них 4480-00 руб. оказано услуг, из них НДС 683-39 руб. по акту № 00000012 от 26 мая 2006 г., реализация 26.05.2006 г., строка 145 в вычетах по книге покупок за 2 квартал 2006 года. Оплата произведена в одном периоде с реализацией;

- ООО «Эскорт» (НДС 318-95 руб.), платежное поручение №953 от 02.06.2006 г., сумма включена в счет-фактуру от 02.06.06. № АВ000159 на 23000 руб., в т.ч. НДС 3508-47 руб., из них оказано услуг на 2091 руб., в т.ч. НДС 318-95 руб. по акту № 00000021 от 19.06.2006 г., строка 212 в вычетах по книге покупок за 2 квартал 2006 г. Оплата произведена в одном периоде с реализацией;

- ООО «Югснаб-Инвест» (НДС 175-42 руб.), платежное поручение №1570 от 20.04.2006 г., сумма включена в счет-фактуру от 20.04.2006 г. № АВ000094 на 12610 руб., в т.ч. НДС 1923-56 руб., из них 1150 руб, в т.ч. НДС 175-42 руб. оказано услуг по акту № 00000011 от 05 мая 2006, строка 109 в вычетах по книге покупок во 2 квартале 2006 г. Оплата произведена в одном периоде с реализацией;

- ИП Сорокин (НДС 4 607 - 55 руб.), платежное поручение № 214 от 27.09.2006 г., счет-фактура АВ000315 от 27.09.06., в том числе НДС 1008-31 руб., товарная накладная № 948 от 28.09.06 г., к вычетам в 3 квартале книга покупок строка 208, п/поручения № 242 от 12.10.2006 г. и № 310 от 19.12.2006 г., состоит из двух счетов-фактур: на сумму 15295-00 руб., в т.ч. НДС 2333-14 руб. от 12.10.2006 г. № АВ000334, товарная накладная от 16.10.06 г. № 949, товарная накладная от 22.12.2006 г. № 950, к вычетам по книге покупок за 4 квартал 2006 строка 37; на 8300-00 руб., в т.ч. НДС 1266-10 руб., к вычетам в книге покупок за 4 квартал 2006 г. строка 289, услуги оказаны в одном налоговом периоде с поступлением платежа;

- ООО «Перспектива» (НДС 896-95 руб.), платежное поручение № 306 от 20.11.2006 г., счет-фактура № АВ000399 от 20.11.06., в том числе услуги на 4880-00 руб., в т.ч. НДС 744-41 руб. оказаны по акту № 00000024 от 05.12.2006 г., услуги на 1000.00 руб. оказаны по акту от 26.12.2006 (в том числе НДС 152.54 руб.) 4880-00 (НДС 744-41), предъявлены к вычетам по книге покупок в 4 квартале 2006 года, строка 209. Оплата произведена в одном периоде с реализацией;

- ООО «Телефорум» (НДС 491-18 руб.), платежное поручение № 617 от 13.10.2006 г., счет-фактура № АВ000338 от 13.10.2006 г. на сумму 35400-00 руб., из них 3220-00 руб., в т.ч. НДС 491.18 руб. оказаны услуги, к вычетам в книге покупок за 4 квартал 2006 года строка 109. Оплата произведена в одном периоде с реализацией;

- ООО «ЮгУниверсалСтрой» (НДС 1941-86 руб.), платежные поручения № 396 от 20.11.2006 г. и № 409 от 27.11.2006 г., оказаны услуги по двум: счетам-фактурам № АВ000401 от 21.11.06 г. на 76820-00 руб., счет-фактура от 27.11.06 г. № АВ000407 на 63180 руб., из них на 12730 в т.ч. НДС 1941-86 руб. оказаны услуги по акту № 00000026 от 16 декабря 2006 г., товарная накладная от 16.12.06 г. № 282. Оплата произведена в одном периоде с реализацией;

- ООО «Гриф» (НДС 3050-39 руб.), платежное поручение № 068 от 22.01.2007 г., счет-фактура от 22 января 2007 г. № АВ0 00008, в том числе НДС 3050-39 руб., товарная накладная от 22.01.2007 г. № 11, дов. № 126. Оплата произведена в одном периоде с реализацией;

- ООО «ПКФ» НБ Центр (НДС 1508-64 руб.), платежное поручение № 231 от 28.02.2007 г., счет-фактура от 28 февраля 07 г., в том числе НДС 1508-64 руб., товарная накладная от 12.03.07, акт № 00000006 от 12.03.2007 г. Оплата произведена в одном периоде с реализацией;

- ООО «Гласс» (НДС 884-75 руб.), платежное поручение № 190 от 05.04.2006 г., счет-фактура от 05.04.07 г. на 5800-00 руб., в том числе НДС 884-75 руб. товарная накладная от 09.04.2007 г., акт № 00000008 от 09.04.2007 г. услуги оказаны в одном налоговом периоде с поступлением платежа.

В соответствии с п. 1 ст. 154 НК РФ при получении налогоплательщиком оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг) налоговая база определяется исходя из суммы полученной оплаты с учетом налога.

В соответствии с ч.1 ст.54 НК РФ налогоплательщики-организации исчисляют налоговую базу по итогам каждого налогового периода на основе данных регистров бухгалтерского учета и (или) на основе иных документально подтвержденных данных об объектах, подлежащих налогообложению либо связанных с налогообложением.

В п. 1 ст. 55 НК РФ указано, что под налоговым периодом понимается календарный год или иной период времени применительно к отдельным налогам, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащая уплате.

Таким образом, именно в связи с необходимостью исчисления и уплаты НДС с оплат в счет предстоящих поставок товаров (аванс разновидность такого платежа) законодатель предусмотрел отражение соответствующего платежного документа в счете-фактуре.

В случае если оплата и реализация произведены в одном налоговом периоде, то такая оплата в целях исчисления НДС не признается авансом или иным платежом в счет предстоящих поставок. Такой платеж в этом налоговом периоде включается в реализацию поставщика и в вычет у покупателя.

Исходя из этого, для целей исчисления НДС авансовыми платежами или иными платежами в счет предстоящих поставок товаров будут являться денежные средства, полученные налогоплательщиком от покупателей товаров (работ, услуг) в налоговые периоды, предшествующие периоду, в котором осуществляется реализация соответствующих товаров (работ, услуг). В связи с этим, если отгрузка товаров происходит в налоговом периоде поступления денежных средств, то такие суммы в соответствии с НК РФ в целях налогообложения не могут рассматриваться в качестве платежей в счет предстоящих поставок товаров, в том числе аванса, как разновидности этих платежей.

Данный вывод суда полностью соответствует позиции ВАС РФ, изложенной в постановлении от 27.02.06 г. № 10927/05 и аналогичной позиции ФАС СКО, изложенной в

постановлениях от 10.05.07 г. № Ф08-2388/07-1001А, от 10.04.06 г. № Ф08-741/06-331А, ФАС МО в постановлении 06.03.06 г. № КА-А40/894-06, ФАС ПО в постановлении от 24.01.06 г. № А72-6633/04-7/498, постановлении ФАС ВСО от 24.01.06 г. № А33-16072/05-Ф02-7021/05-С1.

Спорным решением Обществу за период 2005 г., 2006 г., 2007 г. доначислен НДС в сумме 10 218 рублей, соответствующие пени и штраф по ст. 123 НК РФ в сумме 2 045 руб.

Указанное доначисление обосновано в решении следующим образом:

«В нарушение налогового законодательства ООО «Маяк» не исчислен налог на добавленную стоимость за 2005-2007год в соответствии с договором аренды объектов нежилого фонда, находящихся в дарственной собственности РО № 2736/05 от 07 июля 2005 года. По данному договору аренды ООО «Маяк» принимает в аренду нежилое помещение, являющееся собственностью РО расположенное по адресу г. Аксай ул. Шолохова,4 для использования под производство строительных металлических изделий и конструкций. Сумма ежемесячной арендной платы без учета НДС составляет 2184 руб. В соответствии с вышеизложенным занижена сумма налога на добавленную стоимость в размере -10218 руб., в том числе:

4 квартал 2005 год в сумме 1179 руб.
1 квартал 2006 год в сумме 1179 руб.
2 квартал 2006 год в сумме 1179 руб.
3 квартал 2006 год в сумме 1179 руб.
4 квартал 2006 год в сумме 1179 руб.
1 квартал 2007 год в сумме 1179 руб.
2 квартал 2007 год в сумме 1179 руб.
3 квартал 2007 год в сумме 1179 руб.
4 квартал 2007 год в сумме 1179 руб.»

Суд считает, что в данном случае Инспекцией не был установлен и доказан факт неисполнения Обществом обязанностей налогового агента. При этом суд исходит из следующего.

В соответствии с пунктом 3 статьи 161 Налогового кодекса Российской Федерации при предоставлении на территории Российской Федерации органами государственной власти и управления и органами местного самоуправления в аренду федерального имущества, имущества субъектов Российской Федерации и муниципального имущества налоговая база определяется как сумма арендной платы с учетом налога. При этом налоговая база определяется налоговым агентом отдельно по каждому арендованному объекту имущества.

В этом случае налоговыми агентами признаются арендаторы указанного имущества. Указанные лица обязаны исчислить, удержать из доходов, уплачиваемых арендодателю, и уплатить в бюджет соответствующую сумму налога.

Из вышеприведенной нормы следует, что выполнение обязанности по исчислению, удержанию и уплате НДС в бюджет у налогового агента в соответствии со ст. 161 НК РФ связывается с фактом уплаты арендатором арендной платы.

Однако данный факт Инспекция не устанавливала. В акте налоговой проверки и решении по нему Инспекцией произведенное доначисление мотивировано только договорным условием о том, что ежемесячная арендная плата без учета НДС составляет 2 184 руб., без установления обстоятельств выполнения Обществом данных договорных условий и представления соответствующих доказательств. В связи с этим, ни в акте проверки, ни в решении по нему не приведены обстоятельства и доказательства подтверждающие факт и обстоятельства совершения правонарушения.

Вместе с тем, в соответствии с п. 8 ст. 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.

Из вышеприведенной нормы НК РФ следует, что каждый установленный в ходе проверки факт налогового правонарушения должен быть проверен полно и всесторонне. Изложение в решении обстоятельств допущенного налогоплательщиком и налоговым агентом правонарушения должно основываться на результатах проверки всех документов, которые могут иметь отношение к излагаемому факту, а также на результатах проведения всех иных необходимых действий по осуществлению налогового контроля. В акте и решении должны быть приведены ссылки на первичные бухгалтерские документы и иные доказательства подтверждающие наличие факта нарушения.

Согласно ч. 5 ст. 200 АПК РФ обязанность доказывания соответствия оспариваемого ненормативного правового акта закону или иному нормативному правовому акту, законности принятия оспариваемого решения, а также обстоятельств, послуживших основанием для принятия оспариваемого решения, возлагается на орган, который принял решение.

В силу ст. 68 АПК РФ обстоятельства, которые согласно закону или иным нормативным правовым актам должны быть подтверждены определенными доказательствами, не могут подтверждаться иными доказательствами.

Установление конкретных дат уплаты Обществом арендной платы имеет существенное значение и потому, что определенные в договоре сроки уплаты по разным причинам могут нарушаться арендатором, тогда как определение конкретной даты внесения арендной платы прямым образом имеет отношение к налоговому периоду в котором в случае наличия платежа налоговому агенту следует представить налоговую декларацию и уплатить чужой НДС. Последнее обстоятельство в свою очередь прямым образом влияет на сумму и период начисления пени в случае просрочки уплаты налоговым агентом НДС в бюджет.

Задача суда проверить соответствие выводов Инспекции по итогам проверки собранным в ходе проверки доказательствам и фактическим обстоятельствам финансово-хозяйственной деятельности Общества применительно к рассматриваемому конфликту, тогда как восполнение дефектов налоговой проверки в процессе судебного разбирательства противоречит требованиям налогового и арбитражного законодательства.

Указанное судом нарушение процедуры принятия решения (нарушение не обоснованно и не доказано) в контексте п. 14 ст. 101 НК РФ является существенным и привело к принятию Инспекцией неправомерного решения в рассматриваемой части.

Суд считает, что при неустановлении Инспекцией в ходе выездной налоговой проверки конкретных фактов перечисления Обществом арендной платы со ссылкой на соответствующие платежные поручения, вывод Инспекции о неисполнении Обществом обязанностей налогового агента является необоснованным и недоказанным собранными в ходе выездной налоговой проверки доказательствами. Договор является основанием для исполнения сторонами принятых по нему обязанностей и сам по себе не может подтверждать факт исполнения сторонами этих обязанностей.

При таких обстоятельствах, произведенные Инспекцией по рассматриваемому эпизоду доначисления не могут быть признаны судом законными и обоснованными.

По п. 4.1 решения Общество оспаривает доначисление НДС за 4 квартал 2005 г. в сумме 139 352 руб., за 1 квартал 2006 г. в сумме 60 704 руб., за 2 квартал 2006 г. в сумме 5 578 руб.

Как следует из решения указанные доначисления были произведены Инспекцией в связи с занижением Обществом налоговой базы по НДС в виду несоответствия данных указанных Обществом в налоговых декларациях данным бухгалтерского учета.

Общество не согласилось с доначислением, поскольку считает, что им были допущены ошибки в бухгалтерском учете, а Инспекция в ходе проверки, должна была в первую очередь руководствоваться первичными бухгалтерскими документами, чего ей сделано не было.

В связи с доводами Общества о том, что данные бухгалтерского учета не могут быть положены в основу вывода о занижении НДС, поскольку о том правильно или нет Обществом исчислен НДС можно сделать только по первичным бухгалтерским документам, суд истребовал последние в материалы дела и установил следующее.

По данным регистров бухгалтерского учета Общества за 4 квартал 2005 г. НДС составляет 863 668 руб. В декларации за 4 квартал 2005 г. указан НДС в сумме 143 714 руб. Согласно представленных Обществом за указанный налоговый период документов НДС с реализации составляет 714 316 руб. По решению Инспекцией за 4 квартал 2005 г. доначислено 709 954 руб., тогда как согласно исследованным в судебном заседании первичным бухгалтерским документам Общества (счета-фактурам, товарным накладным, книге продаж, реестрам отгрузок) необходимо было доначислить НДС в сумме 570 602 руб. С учетом изложенного доначисление НДС в сумме 139 352 руб. не может быть признано законным и обоснованным.

При исследовании аналогичных доводов Общества за 1 и 2 кварталы 2006 г. суд пришел к выводу об излишнем доначислении Обществу НДС за 1 квартал 2006 г. в сумме 60 704 руб., за 2 квартал 2006 г. в сумме 5 578 руб.

В декларации Общества за 1 квартал 2006 г. НДС с реализации указан в сумме 123 833 руб., по данным регистров - 287 614 руб., согласно первичных бухгалтерских документов НДС с реализации составляет 226 910 руб. Инспекцией доначислен НДС в сумме 163 781 руб., тогда как должно было быть доначислено 103 077 руб. Излишне доначисленным является НДС в сумме 60 704 руб.

В декларации Общества за 2 квартал 2006 г. НДС с реализации указан в сумме 334 972 руб., согласно первичных бухгалтерских документов, которые были исследованы судом совместно с Инспекцией и Обществом в судебном заседании, НДС с реализации составляет 447 906 руб. Инспекцией доначислен НДС в сумме 118 512 руб., тогда как должно было быть доначислено 112 934 руб. Излишне доначисленным является НДС в сумме 5 578 руб.

Доводов опровергающих указанные выводы суда Инспекция не представила, пояснив, что представленные Обществом в материалы дела документы в ходе проверки в полном объеме представлены не были.

Частью 1 ст. 65 АПК РФ установлено, что каждое лицо, участвующее в деле, должно доказать обстоятельства, на которые оно ссылается как на основание своих требований и возражений.

В соответствии с ч. 1 ст. 71 АПК РФ арбитражный суд оценивает доказательства по своему внутреннему убеждению, основанному на всестороннем, полном, объективном и непосредственном исследовании имеющихся в деле доказательств.

В пункте 29 постановления Пленума ВАС РФ № 5 от 28.02.01 г. № 5 «О некоторых вопросах применения части первой Налогового кодекса Российской Федерации» арбитражным судам разъяснено, что из приведенных выше норм АПК РФ следует, что суд обязан принять и оценить документы и доказательства, представленные налогоплательщиком в обоснование своих возражений по акту выездной налоговой проверки, независимо от того, представлялись ли эти документы налоговому органу при проведении выездной налоговой проверки, или в сроки, определенные п. 5 ст. 100 НК РФ.

С учетом этого судом были приобщены к материалам дела и оценены в качестве доказательств, подтверждающие реализацию Общества первичные бухгалтерские документы.

В силу п. 3 ст. 3 НК РФ налоги и сборы должны иметь экономическое основание и не могут быть произвольными.

Поскольку обязанность по уплате налогов связывается с конкретными фактами финансово-хозяйственной деятельности налогоплательщика и Инспекцией таких фактов в отношении доначисления НДС за 4 квартал 2005 г. в сумме 139 352 руб., за 1 квартал 2006 г. в сумме 60 704 руб., за 2 квартал 2006 г. в сумме 5 578 руб. выявлено не было, то в указанных частях произведенное Инспекцией доначисление НДС, пени и штрафа не может быть признано законным и обоснованным.

По пп. 1.6. пункта 1 спорного решения Обществу доначислен НДС в сумме 7 447 руб., в том числе за первый квартал 2005 года в сумме 4239.00 руб. и второй квартал 2005 года в сумме 3208.00 руб. Основанием доначисления НДС послужил вывод Инспекции о необоснованном применении Обществом вычета по НДС в связи неуплатой им НДС в качестве налогового агента.

Исследовав данный вывод Инспекции суд пришел к выводу о том, что он не соответствует фактическим обстоятельствам дела, поскольку в материалы дела представлены документы из которых следует, что Обществом уплачен НДС от аренды помещения согласно договора аренды № 5 от 17.11.2005 г. за январь п/п № 53 от 11.03.05 на 1030.47 руб., февраль п/п № 54 от 11.03.05 на 1604.10 руб., март п/п № 85 от 06.04.05 на 1604.10 руб., апрель п/п № 132 от 18.05.05, май п/п № 189 от 17.06.05 г. на 1604.10 руб., июнь п/п № 220 от 25.07.2005 г. на 1604.10 руб., на общую сумму 9050.97 руб.

При таких обстоятельствах, доначисление Обществу НДС в сумме 7447.00 руб., исчисление соответствующих пени и штрафа судом признается ошибочным.

По пп.1.7. п. 1 спорного решения Обществу за 3 квартал 2005 г. доначислен НДС в сумме 33 116 руб., за 3 квартал 2006 г. - в сумме 11 700 руб., за 4 квартал 2006 г. - в сумме 26 039 руб.

Основанием доначисления послужил вывод Инспекции об отсутствии у Общества права на применение налогового вычета по НДС по основанным средствам в виду того, что спорные основные средства не были отражены по счету 01, а были отражены на счете 08.

Суд не может согласиться с обоснованностью произведенных выше доначислений и при этом исходит из следующего.

Вычеты сумм налога, предъявленных продавцами налогоплательщику при приобретении основных средств и (или) нематериальных активов, перечисленных в пунктах 2 и 4 статьи 171 Кодекса, производятся в полном объеме после принятия на учет данных основных средств и (или) нематериальных активов.

Следовательно, основными факторами, определяющими право налогоплательщика на вычет сумм НДС по приобретенным товарам (работам, услугам), в том числе по основным средствам, являются их производственное назначение, фактическое наличие, учет и оплата.

Суд установил, что согласно договора № 07-08V295 купли-продажи недвижимого имущества от 26 августа 2004 года, акта приема-передачи недвижимого имущества от 03 ноября 2004 года Общество приобрело в собственность недвижимое имущество - здания и сооружения производственной базы, общей площадью 974,6 кв.м., расположенное по адресу г. Аксай, Ростовской области, ул. Западная, 33, в том числе по литерам: Литер «И» - административно-бытовое здание, общей площадью 236,6 кв.м., инв. № 90056; Литер «К» - склад, общей площадью 469,0 кв.м., инв. № 90805; Литер «Л» - мойка, общей площадью 71,4 кв.м. инв. № 90324; Литер «М» - пилорама, общей площадью 197,6 кв.м., инв. № 93326.

Право собственности на указанное имущество зарегистрировано в Учреждении юстиции по государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним на территории Ростовской области. Административно-бытовое здание, общей площадью 236,6 кв.м. Литер И, Свидетельство серия 61 АА № 968092 от 17 декабря 2004 г.; склад, площадью 469 кв.м. Литер К, Свидетельство серия 61 АА № 968093; пилорама, общей площадью 197,6 кв.м. Литер М, Свидетельство серия 61 АА № 968094 от 17.12.2004 г.; мойка, площадью 71,4 кв.м. Литер Л, Свидетельство серия 61 АА № 968095.

17 января 2005 года здания и сооружения производственной базы введены в эксплуатацию, о чем составлены акты формы №ОС-1а за №№00000004, 00000002, 00000005, 00000003, которые приобщены к материалам дела.

В соответствии с пунктами 4, 5 Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, пунктами 2, 3 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств при принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве основных средств необходимо одновременное выполнение следующих условий: использования в производстве продукции при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации; использования в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев; организацией не предполагается последующая перепродажа данных активов; способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

При этом к основным средствам относятся: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий, продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие соответствующие объекты.

Порядок отражения принятого имущества в бухгалтерском учете организации предусмотрен Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденным Приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н. Согласно названному Плану счетов счет 01 "Основные средства" предназначен для обобщения информации о наличии и движении основных средств организации, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, в аренде, доверительном управлении. Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по счету 01 по первоначальной стоимости. Счет 08 "Вложения во внеоборотные активы" предназначен для обобщения информации о затратах организации в объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, земельных участков и объектов природопользования, нематериальных активов, а также о затратах организации по формированию основного стада продуктивного и рабочего скота (кроме птицы, пушных зверей, кроликов, семей пчел, служебных собак, подопытных животных, которые учитываются в составе средств в обороте).

В пункте 38 Методических указаниях по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина России от 13.10.2003 N 91н, вступивших в силу 01.01.2004, установлено, что принятие основных средств к бухгалтерскому учету осуществляется на основании утвержденного руководителем организации акта (накладной) приемки-передачи основных средств, который составляется на каждый отдельный инвентарный объект.

Надлежащими документами, свидетельствующими о вводе объекта в эксплуатацию и принятии его на учет в качестве основного средства, будут являться как акт приемки законченного строительством объекта приемочной комиссией типовой межотраслевой формы КС-14, утвержденной Постановлением Госкомстата России от 30.10.97 N 71а, так и

акт приемки-передачи здания по унифицированной форме N ОС-1а, утвержденной Постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 N 7.

Порядок принятия на баланс организаций (за исключением кредитных и бюджетных) объектов основных средств и формирования их стоимости регулируется Приказами Министерства финансов Российской Федерации от 30.03.2001 N 26н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01" и от 13.10.2003 N 91н "Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств", а также от 31.10.2000 N 94н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению".

Объект принимается к бухгалтерскому учету в качестве основного средства когда данный объект приведен в состояние, пригодное для использования в соответствии с его назначением.

Таким образом, в данном случае право на вычет по НДС по приобретенным основным средствам не может зависеть от волеизъявления налогоплательщика, а должно определяться экономической сущностью этого имущества и правилами ПБУ 6/01.

Данное обстоятельство учитывает и судебная практика (постановление ФАС СКО от 22.12.08 г. № Ф08-7628/2008) которая исходит из того, что если недвижимое имущество: 1) предназначено для использования в производстве, оказании услуг, 2) для использования в течении длительного времени, т.е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев, 3) организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта, 4) объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем, то такое имущество признается основным средством со всеми вытекающими из данного обстоятельства налоговыми последствиями вне зависимости от того, значится ли данное имущество в учете по счету 01 или 08.

В рассматриваемом случае Общество приняло спорные основные средства к учету, также как и относящееся к нему имущество, использовало их в деятельности облагаемой НДС, что подтверждено представленными в материалы дела первичными документами. Счета-фактуры отвечают требованиям ст. 169 НК РФ.

При таких обстоятельствах произведенное Инспекцией доначисление НДС за 3 квартал 2005 г. в сумме 33 116 руб., за 3 квартал 2006 г. в сумме 11 700 руб., за 4 квартал 2006 г. в сумме 26 039 руб., начисление соответствующих пени и штрафа признаются судом не соответствующим закону.

С остальными (за исключением штрафных санкций) произведенными спорным решением доначислениями Общество согласилось и в связи с этим не обжалует их. В этой части основанием обжалования послужило то обстоятельство, что Инспекция при вынесении решения не учла смягчающие ответственность обстоятельства.

Исследовав материалы дела в отношении доводов Общества о неучете Инспекцией при вынесении решения смягчающих обстоятельств суд пришел к следующим выводам.

Одним из принципов привлечения к ответственности является правовой принцип индивидуализации, который выражается в том, что при решении вопроса о взыскании соответствующих санкций, учитываются не только характер правонарушения, степень вины нарушителя, но и обстоятельства, смягчающие и отягчающие ответственность.

Установление обстоятельств, смягчающих ответственность за совершение налогового правонарушения, в соответствии со статьей 112 Налогового кодекса Российской Федерации отнесено к компетенции суда, который при вынесении решения о взыскании санкций обязан последние учитывать.

В соответствии с пунктами 1 и 4 статьи 112 Налогового кодекса Российской Федерации обстоятельствами, смягчающими ответственность за совершение налогового правонарушения, признаются: совершение правонарушения вследствие стечения тяжелых

личных или семейных обстоятельств; совершение правонарушения под влиянием угрозы или принуждения либо в силу материальной, служебной или иной зависимости; иные обстоятельства, которые судом могут быть признаны смягчающими ответственность. Обстоятельства, смягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения, устанавливаются судом и учитываются им при наложении санкций за налоговые правонарушения в порядке, установленном статьей 114 Налогового кодекса Российской Федерации.

Исчерпывающего перечня обстоятельств, смягчающих ответственность налогоплательщика, Налоговый кодекс Российской Федерации не содержит, в связи с чем отнесение обстоятельств к смягчающим является прерогативой суда.

Согласно пункту 3 статьи 114 Налогового кодекса Российской Федерации при наличии хотя бы одного смягчающего ответственность обстоятельства размер штрафа подлежит уменьшению не меньше чем в два раза по сравнению с размером, установленным соответствующей статьей главы 16 Налогового кодекса Российской Федерации за совершение налогового правонарушения.

Конституционный Суд Российской Федерации в постановлениях от 12.05.1998 №14-П и от 15.07.1999 №11-П указал, что недопустимо превращать ответственность из меры воздействия в инструмент подавления экономической самостоятельности и инициативы, чрезмерного ограничения свободы предпринимательства и права частной собственности, умаления других конституционных прав. Санкции, устанавливаемые законодателем, должны быть дифференцированы по размеру, закон должен предусматривать возможность их снижения, что позволит применять меры взыскания с учетом характера совершенного правонарушения, размера причиненного вреда, степени вины и личности правонарушителя, его имущественного положения и иных существенных обстоятельств деяния.

Пунктом 19 постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации и Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 11.06.1999 № 41/9 «О некоторых вопросах, связанных с введением в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации» судам разъяснено, что «если при рассмотрении дела о взыскании санкции за налоговое правонарушение будет установлено хотя бы одно из смягчающих ответственность обстоятельств, перечисленных в пункте 1 статьи 112 Налогового кодекса Российской Федерации, суд при определении размера подлежащего взысканию штрафа обязан в соответствии с пунктом 3 статьи 114 Налогового кодекса Российской Федерации уменьшить его размер не менее чем в два раза по сравнению с предусмотренным соответствующей нормой главы 16 Налогового кодекса Российской Федерации».

Согласно пункту 5 статьи 101 Налогового кодекса Российской Федерации в ходе рассмотрения материалов налоговой проверки руководитель (заместитель) налогового органа:

- 1) устанавливает, совершало ли лицо, в отношении которого был составлен акт налоговой проверки, нарушение законодательства о налогах и сборах;
- 2) устанавливает, образуют ли выявленные нарушения состав налогового правонарушения;
- 3) устанавливает, имеются ли основания для привлечения лица к ответственности за совершение налогового правонарушения;
- 4) выявляет обстоятельства, исключаящие вину лица в совершении налогового правонарушения, либо обстоятельства, смягчающие или отягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения.

В соответствии с пунктом 4 информационного Письма Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 20.02.2006 №105 по смыслу статьи 101 Налогового кодекса Российской Федерации решение о взыскании налоговой санкции

выносится на основании решения о привлечении налогоплательщика (иного лица) к ответственности за совершение налогового правонарушения и фактически является частью решения о привлечении к ответственности. Основания привлечения к ответственности – обстоятельства совершенного налогоплательщиком налогового правонарушения, как они установлены проведенной проверкой, документы и иные сведения, которые подтверждают названные обстоятельства, доводы, приводимые налогоплательщиком в свою защиту, и результаты налогового контроля этих доводов, конкретные налоговые правонарушения со ссылкой на статьи Налогового кодекса, предусматривающие данные правонарушения и применяемые меры ответственности, - указываются в решении о привлечении налогоплательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения, но не в решении о взыскании налоговой санкции.

В силу пункта 4 статьи 112 Налогового кодекса Российской Федерации обстоятельства, смягчающие или отягчающие ответственность за совершение налогового правонарушения, устанавливаются судом или налоговым органом, рассматривающим дело, и учитываются им при наложении санкций за налоговые правонарушения в порядке, установленном статьей 114 Налогового кодекса Российской Федерации.

Таким образом, исходя из приведенных выше нормативных положений и разъяснений Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации следует, что установление обстоятельств, смягчающих и отягчающих ответственность за совершение налогового правонарушения, является обязанностью налогового органа, рассматривающего вопрос о наложении санкций и данная обязанность должна быть выполнена налоговым органом вне зависимости от соответствующего заявления налогоплательщика.

Из материалов дела следует, что Общество является малым производственным предприятием основным видом деятельности которого является изготовление и монтаж металлопластиковых и алюминиевых конструкций; ранее к налоговой ответственности не привлекалось; допущенные нарушения совершены по неосторожности, фактически признаны и не оспариваются; у Общества отсутствует задолженность по текущим платежам; Общество занимается благотворительностью, что подтверждено представленными в материалы дела платежными поручениями и грамотами; взысканные спорным решением штрафные санкции являются значительными.

При изложенных обстоятельствах суд считает, что взыскание штрафных санкций в полном объеме не будет соразмерным характеру допущенных правонарушений и их последствиям, а также личности лица, привлекаемого к налоговой ответственности.

По мнению суда, названные обстоятельства, как каждое в отдельности, так и в их совокупности свидетельствует о наличии смягчающих ответственность обстоятельств.

Вместе с тем, данные обстоятельства в силу статьи 111 Налогового кодекса Российской Федерации не могут быть признаны судом, как обстоятельства, исключаящие вину лица в совершении налогового правонарушения.

Обстоятельств, отягчающих ответственность за совершенное налоговое правонарушение, при рассмотрении материалов дела судом не установлено.

С учетом изложенного, суд считает, что Инспекция при вынесении решения обязана была учесть смягчающие обстоятельства и снизить штрафные санкции до 50 000 руб. чего последней в нарушение статьи 101 Налогового кодекса Российской Федерации сделано не было.

Доводы Общества о нарушении Инспекцией сроков проведения проверки рассмотрены и отклонены как не соответствующие фактическим обстоятельствам дела.

Расходы по уплате госпошлины в соответствии со ст. 110 АПК РФ подлежат отнесению на Инспекцию с учетом положений ст. 333.37 НК РФ и уплаты Обществом госпошлины в размере 3 000 руб.

Руководствуясь статьями 110, 167-170, 201 АПК РФ, арбитражный суд,-

РЕШИЛ:

Решение ИФНС России по Аксайскому району №37 от 19.11.08г., в части взыскания с ООО «Маяк» 328 628 руб. 17 коп. НДС, соответствующей пени, штрафа в размере 474 918 руб. 60 коп. в виду несоответствия НК РФ признать незаконным.

В остальной части заявления отказать.

ООО «Маяк» возратить из федерального бюджета 3 000 руб. госпошлины.

Решение может быть обжаловано в течение одного месяца с даты его принятия в 15-й арбитражный апелляционный суд.

Судья

А.Н. Стрекачев