

**ДЕВЯТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД**

127994, Москва, ГСП-4, проезд Соломенной Сторожки, 12
адрес веб-сайта: <http://9aas.arbitr.ru>

**ПОСТАНОВЛЕНИЕ
№09АП-4888/2010-АК**

Город Москва
01 апреля 2010 года

Дело №А40-128965/09-126-951

Резолютивная часть постановления объявлена 25 марта 2010 года
Полный текст постановления изготовлен 01 апреля 2010 года

Девятый арбитражный апелляционный суд в составе:
председательствующего судьи Н.О. Окуловой
судей В.Я. Голобородько, Р.Г. Нагаева
при ведении протокола судебного заседания секретарем Н.А. Малышевой,
рассмотрев в открытом судебном заседании апелляционную жалобу ИФНС России №15
по г. Москве
на решение Арбитражного суда г. Москвы от 11.01.2010
по делу №А40-128965/09-126-951, принятое судьей Малышкиной Е.Л.
по заявлению ООО «Старбор»
к ИФНС России №15 по г. Москве
о признании недействительным решения в части, требования в части

при участии в судебном заседании:
от заявителя – Ключева И.Е. по дов. от 26.11.2009, Солодкина В.В. по дов. от 19.01.2010
от заинтересованного лица – Сырица Е.А. по дов. от 30.07.2009 №02-18/48356

УСТАНОВИЛ:

ООО «Старбор» (далее – общество, заявитель, налогоплательщик) обратилось в Арбитражный суд г. Москвы с заявлением к ИФНС России №15 по г. Москве (далее – инспекция, заинтересованное лицо, налоговый орган) о признании недействительными решения от 13.04.2009 №545 «О привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения» в части п.1 резолютивной части о привлечении к налоговой ответственности в виде взыскания штрафов за неуплату налога на прибыль организаций и НДС; пп.3 и 4 п.2 резолютивной части в части начисления пеней по НДС и налогу на прибыль организаций; пп.3.1 п.3 резолютивной части в части предложения уплатить недоимки по налогу на прибыль организаций и НДС; в части уменьшения НДС, предъявленного к возмещению из бюджета в завышенных размерах, на сумму 767 124 руб.; в части уменьшения убытков при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций на сумму 3 560 048 руб.; пп.3.2 п.3 резолютивной части, содержащий предложение уплатить штрафы, указанные в п.1; п.3.3 п.3 резолютивной части, содержащий предложение уплатить пени, указанные в п.2, за исключением предложения уплатить пени по НДС в сумме 17 720 руб.; и требования №655 об уплате налога, сбора, пени, штрафа по состоянию на 28.07.2009 в части взыскания недоимки, пени, штрафа, за исключением взыскания пени по НДС в сумме 17 720 руб.

Решением суда от 11.01.2010 заявленные требования удовлетворены. При этом суд исходил из того, что ненормативные акты инспекции в оспариваемой обществом части являются незаконными, нарушают права и законные интересы налогоплательщика.

Не согласившись с принятым решением, заинтересованное лицо обратилось с апелляционной жалобой, в которой просит решение суда отменить, в удовлетворении заявленных требований отказать, указывая на то, что судом при принятии решения неправильно применены нормы материального права.

Заявитель представил отзыв на апелляционную жалобу, в котором, не соглашаясь с доводами жалобы, просит оставить решение суда без изменения, а апелляционную жалобу инспекции – без удовлетворения.

Законность и обоснованность принятого решения проверены апелляционной инстанцией в порядке ст.ст.266, 268 АПК РФ.

Изучив представленные в деле доказательства, заслушав представителей сторон, рассмотрев доводы апелляционной жалобы и отзыва на нее, суд апелляционной инстанции не находит оснований для отмены или изменения решения арбитражного суда, принятого в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах и обстоятельствами дела, и удовлетворения апелляционной жалобы, исходя из следующего.

Как следует из материалов дела, в период с 30.01.2009 по 10.03.2009 инспекцией проведена выездная налоговая проверка общества по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания, перечисления) налогов и сборов за период с 01.01.2006 по 31.12.2007, по результатам которой составлен акт от 20.03.2009 №313 и вынесено решение от 13.04.2009 №545, в соответствии с которым общество привлечено к налоговой ответственности, предусмотренной п.1 ст.122 НК РФ в виде штрафа в сумме 211 652 руб.; начислены пени по НДС и налогу на прибыль в сумме 148 259 руб.; предложено уплатить недоимку по налогу на прибыль, НДС в сумме 1 058 259 руб., уменьшить предъявленный к возмещению из бюджета в завышенных размерах НДС на 791 061 руб., уменьшение убытков при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организации 4 706 420 руб., уплатить штраф, пени, внести необходимые исправления в документы бухгалтерского и налогового учета.

Не согласившись с вынесенным решением, общество обратилось в УФНС России по г. Москве с апелляционной жалобой, по результатам рассмотрения которой Управление решением от 03.07.2009 №21-19/068630 изменило оспариваемое решение инспекции путем отмены в части занижения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль в 2006г. на сумму заниженного дохода в размере 2 433 284 руб. и в 2007г. в размере 45 001 руб., а также в части завышения произведенных расходов в 2007г. на сумму 630 086 руб. с последующим перерасчетом начисленных пени и штрафов. В остальной части решение инспекции от 13.04.2009 №545 оставлено без изменения.

На основании решения от 13.04.2009 №545, с учетом решения УФНС России по г. Москве от 03.07.2009 №21-19/068630, инспекция выставила в адрес общества требование №655 об уплате налога, сбора, пени, штрафа по состоянию на 28.07.2009, которым обязала общество уплатить в срок до 07.08.2009 недоимку в сумме 1 260 434 руб., пени в сумме 50 259,44 руб. и штраф в размере 101 555,40 руб.

Арбитражный апелляционный суд, исследовав и оценив представленные в деле доказательства в их совокупности и взаимной связи, считает, что судом первой инстанции полно и всесторонне установлены обстоятельства по делу и им дана надлежащая правовая оценка.

По налогу на прибыль.

В апелляционной жалобе инспекция указывает на то, что общество неправомерно отнесло на расходы затраты на оказанные обществу ООО «АПЛ ГРУП», ООО «КонтактПлюс», ООО «Ноймайер» и ЗАО «Группа Компаний Север» информационно-консультационные, консультационные и юридические услуги на общую

сумму 834 340,18 руб., поскольку общество не представило отчеты о предоставленных услугах.

Данный довод не может быть принят судом и подлежит отклонению.

В соответствии с пп.14 и 15 п.1 ст.264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся, в частности, расходы на юридические и информационные услуги, а также расходы на консультационные и иные аналогичные услуги.

Согласно п.2 ст.9 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать обязательные реквизиты, прямо перечисленные в п.2 ст.9 Закона.

При этом ни для консультационных, ни для информационно-консультационных, ни для юридических услуг какой-либо специально утвержденной унифицированной формы первичного учетного документа, который подлежал бы применению в качестве доказательства факта оказания подобных услуг, не предусмотрено.

Более того, действующее законодательство не предусматривает требования, в силу которых первичный документ, составленный в качестве доказательства факта оказания консультационных, информационно-консультационных или юридических услуг, должен именоваться именно отчетом о предоставленной услуге.

В соответствии с абз.4 п.1 ст.252 НК РФ под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством РФ, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы (в том числе таможенной декларацией, приказом о командировке, проездными документами, отчетом о выполненной работе в соответствии с договором). Расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Общество представило для проведения проверки пакет документов. Судом первой инстанции исследованы представленные в материалы дела документы и правильно установлено, что представленные обществом первичные документы оформлены в соответствии с требованиями законодательства РФ, в связи с чем подтверждают правомерность включения в расходы затрат на общую сумму 834 340,18 руб.

Инспекция указывает на то, что общество не представило Приложение №3 к договору на оказание услуг по подбору персонала от 22.12.2004 №90, заключенному между обществом и ООО «АПЛ ГРУП», и приложение №1 к договору на оказание экспертно-консультационных услуг от 14.12.2005, заключенному между обществом и ООО «Ноймайер Консалтинг».

Данный довод является необоснованным, поскольку материалами дела подтверждено, что общество в ходе проверки представило все необходимые документы за проверяемый период, в том числе и указанные приложения. Доказательств обратного апелляционному суду не представлено.

В соответствии с п.6.3 договора возмездного оказания услуг от 01.11.2005 №165/05 данный договор содержит указание на предоставление результатов не только в письменном виде либо в виде согласования форм документов и информации, но и в устной форме. При этом предоставление результатов в письменном виде осуществляется только в случае, если того требует суть оказанных услуг.

Согласно п.6.5 договора от 01.11.2005 №165/05 в актах сдачи-приемки работы указываются недостатки, выявленные заказчиком, и размер вознаграждения, подлежащий уплате.

Таким образом, перечислять в таких актах все оказанные услуги стороны данного договора не были обязаны.

Ссылка инспекции на то, что невозможно установить связь между услугами, оказанными ООО «КонтактПлюс» и ЗАО «Группа Компаний Север», и деятельностью общества, является необоснованной и подлежит отклонению, поскольку из анализа условий договоров с указанными контрагентами связь оказываемых ими услуг с деятельностью общества является очевидной.

Так, ООО «КонтактПлюс» предоставляло услуги по консультированию общества в связи с изменениями в законодательстве РФ в части государственного регулирования оборота алкогольной и спиртосодержащей продукции, поскольку общество осуществляет реализацию именно алкогольной и спиртосодержащей продукции.

ЗАО «Группа Компаний Север» по условиям договора от 25.11.2002 проверяло соответствие требованиям действовавшего законодательства внутренних документов общества, принимало участие в подготовке и заключении договоров, заключавшихся обществом с третьими лицами, проводило претензионную работу, что также соотносится с деятельностью общества.

В апелляционной жалобе инспекция указывает на то, что общество неправомерно отнесло на расходы затраты на маркетинговые услуги на сумму 394 983,28 руб., оказанные обществу ООО «Агроаспект», ЗАО «Юниленд-Центры торговли-Екатеринбург», ООО «Фирма «ОМЕГА-97», поскольку не представило отчеты о предоставленных услугах.

Данный довод подлежит отклонению как необоснованный.

В соответствии с п.1 ст.264 НК РФ расходы на маркетинговые услуги относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией.

Согласно п.2 ст.9 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать обязательные реквизиты, прямо перечисленные в п.2 ст.9 Закона.

Однако какой-либо специально утвержденной унифицированной формы первичного учетного документа, который подлежал бы применению в качестве доказательства факта оказания подобных услуг, для маркетинговых услуг не предусмотрено.

Более того, действующее законодательство не предусматривает требования, в силу которых первичный документ, составленный в качестве доказательства факта оказания маркетинговых услуг, должен именоваться именно отчетом о предоставленной услуге.

Общество представило для проведения проверки все необходимые документы за проверяемый период, в том числе, акты приемки оказанных услуг. Судом первой инстанции исследованы представленные в материалы дела документы и правильно установлено, что представленные обществом первичные документы оформлены в соответствии с требованиями законодательства РФ, в связи с чем подтверждают правомерность включения в расходы затрат на общую сумму 394 983,28 руб.

Ссылка инспекции на то, что договор с ООО «Фирма «ОМЕГА-97» не имеет даты заключения, поскольку в силу п.1.1 договора данный договор действует во исполнение договора от 01.01.2008 №78/8, в связи с чем расходы, понесенные в рамках данного договора, не могут иметь дату образования ранее 01.01.2008, несостоятельна и не может быть принята судом.

Как следует из материалов дела, маркетинговое соглашение от 13.08.2003 №МО-1308/476, заключенное между обществом и ООО «Фирма «Омега-97», имеет дату составления – 13.08.2003, а в тексте данного соглашения имеется ссылка не на договор от 01.01.2008 №78/8, на что указывает инспекция, а на договор поставки от 04.03.2002

№14/1п/2002, таким образом, расходы, понесенные в рамках маркетингового соглашения от 13.08.2003 №МО-1308/476, могут иметь дату образования ранее 01.01.2008.

В апелляционной жалобе инспекция утверждает, что общество неправомерно отнесло на расходы лизинговые платежи в размере 37 916,36 руб.

Данный довод является необоснованным, поскольку в соответствии с пп.10 п.1 ст.264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся, в частности, арендные (лизинговые) платежи за арендуемое (принятое в лизинг) имущество (в том числе земельные участки), а также расходы на приобретение имущества, переданного в лизинг.

Ссылка инспекции на непредставление договоров лизинга и графиков платежей по ним противоречит фактическим обстоятельствам, поскольку в оспариваемом решении отсутствует указание инспекции на непредставление указанных документов в ходе проверки.

В апелляционной жалобе инспекция указывает на то, что общество неправомерно отнесло на расходы затраты на оказанные обществу ООО «МЕКО Спиритс», ООО «Агроспект» и ООО фирма «Империял Вин» маркетинговые услуги на сумму 2 272 510 руб., т.к. не представило отчеты о предоставленных услугах.

Данный довод является необоснованным.

В соответствии с п.1 ст.264 НК РФ расходы на маркетинговые услуги относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией.

Согласно п.2 ст.9 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать обязательные реквизиты, прямо перечисленные в п.2 ст.9 Закона.

Однако какой-либо специально утвержденной унифицированной формы первичного учетного документа, который подлежал бы применению в качестве доказательства факта оказания подобных услуг, для маркетинговых услуг не предусмотрено.

Более того, действующее законодательство не предусматривает требования, в силу которых первичный документ, составленный в качестве доказательства факта оказания маркетинговых услуг, должен именоваться именно отчетом о предоставленной услуге.

Общество представило для проведения проверки все необходимые документы за проверяемый период. Судом первой инстанции исследованы представленные в материалы дела документы и правильно установлено, что представленные обществом первичные документы оформлены в соответствии с требованиями законодательства РФ, в связи с чем подтверждают правомерность включения в расходы затрат на общую сумму 2 722 510 руб.

Кроме того, в оспариваемом решении инспекция указывает на то, что сумма затрат завышена на 209 109,79 руб., однако общая сумма затрат (без НДС), связанных с указанием услуг, составила 2 513 400,21 руб., а не 2 722 510 руб., на что указывает инспекция.

Общая стоимость услуг по всем актам, составленным в 2007г. с указанными организациями, составляет 2 513 400,21 руб.

Кроме того, в решении инспекции сумма налогового вычета по НДС, якобы неправомерно принятого к вычету, составляет 452 409 руб., что соответствует налоговой базе в размере 2 513 400,21 руб., а не указанной инспекцией сумме 2 722 510 руб.

По налогу на добавленную стоимость.

В апелляционной жалобе инспекция указывает на то, что общество неправомерно приняло к вычету НДС по оказанным ему консультационным, информационно-консультационным или юридическим услугам, поскольку общество не представило

Приложение №3 к договору на оказание услуг по подбору персонала от 22.12.2004 №90, заключенному между обществом и ООО «АПЛ ГРУП».

Данный довод несостоятелен, поскольку общество представило на проверку все необходимые документы за проверяемый период, в том числе и данное приложение. Доказательств обратного апелляции суду не представлено.

Инспекция указывает на невозможность установить связь услуг, оказанных обществу ООО «КонтактПлюс», с деятельностью общества.

Данный довод несостоятелен, поскольку из условий договора возмездного оказания услуг от 01.11.2005 №165/05 усматривается, что ООО «КонтактПлюс» предоставляло услуги по консультированию общества в связи с изменениями в законодательстве РФ, в части государственного регулирования оборота алкогольной и спиртосодержащей продукции, поскольку общество осуществляет реализацию именно алкогольной и спиртосодержащей продукции.

В апелляционной жалобе инспекция также ссылается на невозможность установить взаимосвязь между оказанными ООО «Ноймайер Консалтинг» и ЗАО «Группа Компаний Север» услугами и осуществляемой обществом предпринимательской деятельностью, поскольку отсутствует расшифровка оказанных услуг.

Данный довод отклоняется судом, поскольку данная расшифровка услуг содержится в договорах, заключенных между обществом и указанными контрагентами, и при сопоставлении условий данных договоров с актами, которыми оформлен факт оказания услуг, усматривается, какие услуги оказаны обществу и как они соотносятся с предпринимательской деятельностью общества.

Так, ООО «Ноймайер Консалтинг» в соответствии с договором на оказание экспертно-консультационных услуг от 14.12.2005 и приложением №1 к нему производило исследование рынка алкогольной продукции, разрабатывало презентации для закупщиков и осуществляло презентации в торговых сетях Германии, что необходимо для реализации стратегических целей деятельности общества.

ЗАО «Группа Компаний «Север» по условиям договора от 25.11.2002 проверяло соответствие требованиям действовавшего законодательства внутренних документов общества, принимало участие в подготовке и заключении договоров, заключавшихся обществом с третьими лицами, проводило претензионную работу, что относится к деятельности общества.

В апелляционной жалобе инспекция указывает на то, что общество не представило договоры лизинга, однако в оспариваемом решении указанной претензии не содержится.

Материалами дела подтверждено, что общество представило на проверку все необходимые документы за проверяемый период, в том числе и договоры лизинга. Доказательств обратного инспекция не представила.

В апелляционной жалобе инспекция указывает на то, что общество приняло к вычету НДС за периоды, в которых отсутствовала налогооблагаемая база, а именно: за август, сентябрь, октябрь, ноябрь, декабрь 2006г.

Как следует из пояснений представителя общества, отсутствие налоговой базы на протяжении указанных налоговых периодов подряд предопределялось вынужденным простоем, связанным с введением в июле 2006г. новых акцизных марок на алкогольную продукцию. Из-за проведения уполномоченными государственными органами мероприятий по замене акцизных марок, общество, торгующее алкогольной продукцией, не имея маркированных новыми акцизными марками товаров ввиду задержки ввода самих этих новых акцизных марок в обращение, на протяжении нескольких месяцев не имело право осуществлять продажу своих товаров. Кроме того, общество, импортирующее алкогольную продукцию, вынуждено было собирать у своих покупателей весь не реализованный ими товар, передавать товар своим поставщикам для оклеивания новыми акцизными марками, а затем заново завозить товары для новой реализации. В течение этого вынужденного простоя общество несло расходы по аренде офиса, аренде склада,

иные общехозяйственные расходы и пр., с которыми и были связаны заявленные налоговые вычеты на сумму 186 612 руб.

При этом налоговое законодательство не связывает право налогоплательщика на применение налоговых вычетов по НДС в конкретном налоговом периоде с наличием у налогоплательщика налоговой базы в этом же налоговом периоде.

Налоговым законодательством не установлена зависимость вычетов налога по приобретенным товарам (работам, услугам) от фактического исчисления налога по конкретным операциям, для осуществления которых приобретены данные товары (работы, услуги). Реализация товаров (работ, услуг) по конкретным операциям в том же налоговом периоде не является условием применения налоговых вычетов.

Объектом налогообложения являются операции по реализации, представляющие собой протяженную во времени деятельность, направленную на реализацию (непосредственную передачу) товаров, результатов выполненных работ и услуг.

В апелляционной жалобе инспекция указывает на то, что общество в нарушение п.1 ст.172 НК РФ при списании боя не восстановило ранее принятый на вычет сумму НДС.

Данный довод необоснован, поскольку налоговое законодательство не возлагает на налогоплательщика обязанность восстановить ранее принятый к вычету НДС при приобретении товаров, приобретенных для перепродажи, в том случае, если впоследствии эти товары будут повреждены, разбиты, испорчены, произойдет их естественная убыль сверх норм и пр.

Иных доводов в апелляционной жалобе инспекции не содержится.

Таким образом, суд апелляционной инстанции считает, что обстоятельства по делу судом первой инстанции установлены полно и правильно, им дана надлежащая правовая оценка. Нарушений норм процессуального права судом не допущено. Доводы апелляционной жалобы не опровергают правильности выводов суда. Оснований для отмены решения суда не имеется.

На основании изложенного и руководствуясь статьями 110, 266, 268, 269, 271 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Девятый арбитражный апелляционный суд

ПОСТАНОВИЛ:

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 11.01.2010 по делу №А40-128965/09-126-951 оставить без изменения, а апелляционную жалобу – без удовлетворения.

Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда вступает в законную силу со дня его принятия и может быть обжаловано в течение двух месяцев со дня изготовления постановления в полном объеме в Федеральном арбитражном суде Московского округа.

Председательствующий судья

Н.О. Окулова

Судьи:

Р.Г. Нагаев

В.Я. Голобородько