



ДВЕНАДЦАТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД
410031, г. Саратов, ул. Первомайская, д. 74; тел: (8452) 74-90-90, 8-800-200-12-77; факс: (8452) 74-90-91,
<http://12aas.arbitr.ru>; e-mail: info@12aas.arbitr.ru

ПОСТАНОВЛЕНИЕ
арбитражного суда апелляционной инстанции

г. Саратов

Дело №А12-49140/2015

10 июня 2016 года

Резолютивная часть постановления объявлена «10» июня 2016 года.

Двенадцатый арбитражный апелляционный суд в составе:
председательствующего судьи Кузьмичева С.А.,
судей Смирникова А.В., Цуцковой М.Г.,
при ведении протокола секретарем судебного заседания Кузнецовой А.С.,
рассмотрев в открытом судебном заседании апелляционную жалобу
межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 10 по
Волгоградской области
на решение Арбитражного суда Волгоградской области от 19 февраля 2016
года по делу № А12-49140/2015 (судья Пильник С.Г.)
по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Горстрой-
Альянс» (ИНН 3444074680, ОГРН 1023403844397)
к межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 10 по
Волгоградской области (ИНН 3446858585, ОГРН 1043400495500) и
управлению Федеральной налоговой службы по Волгоградской области
(ИНН 3442075551, ОГРН 1043400221127)
о признании незаконными решений налоговых органов,
при участии в судебном заседании представителей: межрайонной инспекции
Федеральной налоговой службы № 10 по Волгоградской области - Гамидова
Р.Э., по доверенности от 11.01.2016 №11; Девкиной Л.С., по доверенности от
11.01.2016 № 19, Датаевой К.Р., по доверенности от 12.02.2016 № 43;
общества с ограниченной ответственностью «Горстрой-Альянс» - Сторожева
И.А., по доверенности от 15.09.2015;

УСТАНОВИЛ:

Общество с ограниченной ответственностью «Горстрой-Альянс» (далее – заявитель, ООО «Горстрой-Альянс», общество, налогоплательщик) обратилось в арбитражный суд с заявлением к межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №10 по Волгоградской области (далее – орган контроля, инспекция) о признании незаконными решений инспекции от 30.06.2015 № 15-08/19 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и от 30.06.2015 № 15-08/1 о применении к обществу обеспечительных мер, в виде запрета на отчуждение имущества без согласия налогового органа, а также решений управления Федеральной налоговой службы по Волгоградской области (далее – управление, вышестоящий налоговый орган) от 30.09.2015 №903 и от 25.08.2015 №718 по результатам рассмотрения апелляционных жалоб на решения инспекции.

Решением Арбитражного суда Волгоградской области от 19 февраля 2016 года требования общества удовлетворены в полном объеме.

Суд признал незаконными, не соответствующими Налоговому кодексу Российской Федерации, решения межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №10 по Волгоградской области от 30.06.2015 № 15-08/19 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения и от 30.06.2015 № 15-08/1 о применении к обществу обеспечительных мер, в виде запрета на отчуждение имущества без согласия налогового органа, а также решения управления Федеральной налоговой службы по Волгоградской области от 30.09.2015 №903 и от 25.08.2015 №718 по результатам рассмотрения апелляционных жалоб на решения инспекции.

В качестве восстановления нарушенных прав суд обязал органы контроля устранить допущенные нарушения прав и законных интересов общества с ограниченной ответственностью «Горстрой-Альянс».

Кроме того, с межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 10 по Волгоградской области в пользу общества с ограниченной ответственностью «Горстрой-Альянс» были взысканы понесенные судебные расходы по уплате государственной пошлины в размере 6 000 руб.

Инспекция, не согласившись с вынесенным решением, обратилась в суд апелляционной инстанции с жалобой, в которой просит решение суда первой инстанции отменить, принять по делу новый судебный акт об отказе в удовлетворении требований заявителя.

Налогоплательщик оспорил доводы апелляционной жалобы налогового органа в представленном в материалы дела отзыве на апелляционную жалобу.

В судебном заседании, открытом 06 июня 2016, в соответствии со статьей 163 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации объявлен перерыв до 10 июня 2016 года до 09 часов 30 минут.

Объявление о перерыве размещено в соответствии с рекомендациями, данными в Информационном письме Президиума Высшего Арбитражного

Суда Российской Федерации от 19 сентября 2006 года N 113 "О применении статьи 163 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации".

После перерыва судебное заседание продолжено в том же составе судей.

В судебном заседании представители сторон поддержали свою позицию по делу.

Законность и обоснованность принятого решения проверена арбитражным судом апелляционной инстанции в порядке ст. ст. 268 - 271 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

При рассмотрении апелляционной жалобы установлены следующие обстоятельства.

Как следует из материалов дела, инспекцией в отношении ООО «Горстрой-Альянс» проведена выездная налоговая проверка по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания, перечисления) налогов и сборов за период с 01.01.2011 по 31.12.2013.

30.06.2014 инспекцией по результатам рассмотрения акта выездной налоговой проверки от 27.05.2015 №15-08/11дсп, возражений налогоплательщика и иных материалов налоговой проверки, принято решение №15-08/19 о привлечении общества к ответственности за совершение налогового правонарушения, предусмотренного п.1 ст.122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ, Кодекс) за неуплату налога на прибыль и налога на добавленную стоимость (далее – НДС) в виде штрафа в размере 781 072 руб., а так же по ст. 126 Кодекса в виде штрафа в размере 200 руб. Кроме того, налогоплательщику доначислен налога на прибыль, НДС в общей сумме 4 886 980 руб. и пени по налогам в сумме 466 099 руб. 41 коп.

30.06.2014 межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы №10 по Волгоградской области также вынесено решение №15-08/1 о принятии обеспечительных мер, в виде запрета на отчуждение имущества без согласия налогового органа.

Основанием дополнительного начисления налогов, пеней и санкций за проверяемый период послужили выводы органа контроля о невключении налогоплательщиком в 2013 году в состав внереализационных доходов суммы кредиторской задолженности в размере 8 047 543 руб. 36 коп. в связи с ликвидацией кредитора ООО «Волгомонтажсервис» (переименованного в последствие в ООО «Соцжилстрой»), по квартире №6 затраты включены в расчет, но стоимость квартиры не оприходована, по квартире №86 (по договору с Харитоновой Р.М.) средства по договору участия в сумме 4114,4 тыс. руб. в доходах не учтены, по квартирам №№ 41 и 71 (Гуровой В.О. и Лукьянова Ю.А.) средства по договорам не учтены частично в сумме 62 000 руб. Кроме того, по мнению инспекции, ООО «Горстрой-Альянс» необоснованно занизило налогооблагаемую базы по налогу на добавленную стоимость за 4 квартал 2013года в размере 1 983 051 руб. в результате невключения в налогооблагаемую базу сумм аванса, полученного от ООО «ЮгЭнергоСтройМонтаж», применило льготу, предусмотренную п.п. 23.1 п. 3 ст. 149 НК РФ и не представило документ по требованию органа контроля.

Общество направило апелляционные жалобы на названные решения в вышестоящий налоговый орган. Решениями от 25.08.2015 №718 и от 30.09.2015 №903 управления Федеральной налоговой службы по Волгоградской области ненормативные акты №15-08/19 о привлечении общества к налоговой ответственности и №15-08/1 о принятии обеспечительных мер оставлены без изменения, жалобы налогоплательщика без удовлетворения.

Указанные обстоятельства послужили основанием для обращения налогоплательщика в арбитражный суд с соответствующим заявлением.

Удовлетворяя требования налогоплательщика, суд первой инстанции, оценив фактические обстоятельства по каждому эпизоду налогового правонарушения, пришел к выводу о незаконности доводов налоговых органов, положенных в основу оспариваемых решений.

При рассмотрении апелляционной жалобы коллегия суда пришла к иному выводу.

В соответствии с пунктом 1 статьи 248 НК РФ к доходам в целях исчисления налога на прибыль относятся доходы от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и внереализационные доходы, которые определяются в порядке, установленном статьей 250 НК РФ.

В силу пункта 18 статьи 250 НК РФ к внереализационным доходам относятся доходы в виде сумм кредиторской задолженности (обязательства перед кредиторами), списанной в связи с истечением срока исковой давности или по другим основаниям.

Налогоплательщик обязан включить кредиторскую задолженность в состав внереализационных доходов в случае истечения срока исковой давности либо при наличии оснований полагать, что сумма задолженности с него не будет взыскана.

Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29.07.1998 N 34н и Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденное приказом Министерства финансов Российской Федерации от 06.05.1999 N 32н, также предусматривают обязанность организации включить кредиторскую задолженность в состав внереализационных доходов в случае истечения срока исковой давности либо при наличии оснований полагать, что сумма задолженности с нее не будет взыскана.

По мнению инспекции, в 2013 году Обществом в состав внереализационных доходов неправомерно не включена кредиторская задолженность, не подлежащая взысканию, в размере 8 047 543,36 руб., образовавшаяся по договору подряда от 2 июля 2012 г., заключенному между ООО «Горстрой-Альянс» и ООО «Волго-монтажсервис» (впоследствии - ООО «Соцжилстрой»).

7 августа 2013 г. ООО «Соцжилстрой» был ликвидировано на основании решения Арбитражного суда Волгоградской области от 4 апреля 2013 г. по делу № А12-23162/2012, что, по мнению налогового органа, свидетельствует

о безнадежности задолженности к взысканию с момента ликвидации юридического лица.

Как указывает налогоплательщик, поскольку срок исковой давности по взысканию указанной кредиторской задолженности в проверяемый период еще не истек, общество на основании общедоступных сведений о ходе производства по делу о признании несостоятельным ООО «Соцжилстрой» сделало вывод о вероятной переуступке прав требования иному лицу и приняло решение не списывать задолженность как не подлежащую взысканию до получения сведений о новом кредиторе для надлежащего исполнения, либо до истечения сроков исковой давности в 2015 г.

Судом первой инстанции положил в основу своих выводов по данному эпизоду то, что налогоплательщик в ходе судебного разбирательства представил доказательства, о переходе права требования спорного долга от первоначального кредитора (ООО «Соцжилстрой») к новому кредитору (Голубеву Д.С.) на основании договора от 06.09.2012. , полученные после обращения в суд.

Инспекция усомнилась в достоверности данной уступки и сохранении за истцом обязательства по уплате, влияющие на занижение доходной части базы по налогу на прибыль.

Апелляционный суд счел, что у суда первой инстанции не было обоснований для принятия во внимания для целей налогообложения представленных после проведения проверки документов, достоверность которых основывается на заявлении заинтересованного лица.

Согласно последовательности раскрытия ООО «Горстрой-Альянс» доказательств, факта переуступки права требования от ООО «Соцжилстрой» к ИП Голубеву Д.С. был подтвержден соответствующими договором и актом от 2012г , приобщёнными в судебное дело в 2016году.

Не оспаривается то, что Голубев Д.С. до этого времени не обращался к Обществу с претензией о выплате задолженности по договору подряда.

В рассматриваемом случае по факту госрегистрации ликвидации кредитора задолженность перед ним должна быть включена в состав внереализационных доходов именно в том периоде, в котором была внесена соответствующая запись в ЕГРЮЛ.

Пунктом 18 ст. 250 Кодекса предусмотрено, что Внереализационными доходами налогоплательщика признаются, в том числе в виде сумм кредиторской задолженности (обязательства перед кредиторами), списанной в связи с истечением срока исковой давности или по другим основаниям. К другим основаниям следует отнести факт ликвидации кредитора. Правоспособность юридического лица прекращается в момент внесения записи о его исключении из ЕГРЮЛ. Соответственно, прекращаются и обязательства ликвидированного юрлица (ст. 419 ГК)(ВАС-14426/11 от 3 ноября 2011 г.)

Не имея информации о переуступке долга, налогоплательщик должен был в связи с ликвидацией в августе 2013 указать спорный доход в декларации за 9 месяцев 2013г. , однако этого не сделал .

На момент ликвидации кредитора, и проведения проверки отсутствовали причины невключения в состав внереализационных доходов суммы кредиторской задолженности в размере 8 047 543 руб. 36 коп. У налогоплательщика отсутствует право произвольно выбирать налоговый (отчетный) период признания данных сумм для целей налогообложения.

Вновь обнаруженные обстоятельства, могли бы быть основанием для последующей корректировке налоговых обязательств.

Презумпция добросовестности налогоплательщика предполагает наличия правомерного поведения с его стороны.

В данном случае следует принять во внимание, что трехлетний срок исковой давности истек в 2015 году. Новые документы представлены после истечения срока и проведения проверки. Включение в состав внереализационных доходов спорной суммы по истечении срока исковой давности или оплаты долга новому кредитору не подтверждено.

Указанные обстоятельства свидетельствуют о недобросовестности налогоплательщика.

По эпизоду необоснованно уменьшения состава внереализационных доходов 2013 г. на сумму средств целевого финансирования, оставшуюся в распоряжении ООО «Горстрой-Альянс» на дату ввода в эксплуатацию жилого дома по адресу: г. Волгоград, ул. Пугачевская, 5Д, в размере 2 096 604.7 руб., апелляционный суд пришел к выводу о неправомерности действий налогоплательщика.

Указанная сумма составляет себестоимость квартиры № 6, включенную в состав капитальных затрат при формировании финансового результата по упомянутому дому.

Суд первой инстанции сделал вывод о том, что налогоплательщик был вправе определять финансовый результат по итогам строительства дома с учетом всех доходов и расходов по состоянию на момент реализации всех квартир, тогда как квартира № 6 не была реализована..

Согласно ст. 247 НК РФ, объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком. Прибылью признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов.

Инспекция указывает на неправомерность отнесения себестоимости затрат на строительство данной квартиры к расходам Общества, ввиду чего величина дохода был уменьшена необоснованным увеличением расходов.

Вместе с тем это не влияет на правильность решения по существу спора, так как налогоплательщик был вправе определить свои доходы и расходы с учетом финансового результата по строительству всего дома в целом, не определяя доходы и расходы по каждой квартире в отдельности.

Согласно п.3 статьи 271 НК РФ Для доходов от реализации, если иное не предусмотрено настоящей главой, датой получения дохода признается дата реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав), определяемой в соответствии с пунктом 1 статьи 39 настоящего Кодекса, независимо от

фактического поступления денежных средств (иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав) в их оплату. При реализации товаров (работ, услуг) по договору комиссии (агентскому договору) налогоплательщиком-комитентом (принципалом) датой получения дохода от реализации признается дата реализации принадлежащего комитенту (принципалу) имущества (имущественных прав), указанная в извещении комиссионера (агента) о реализации и (или) в отчете комиссионера (агента).

Датой реализации недвижимого имущества признается дата передачи недвижимого имущества приобретателю этого имущества по передаточному акту или иному документу о передаче недвижимого имущества.

Применение п. 1 ст. 272 НК РФ, и в этой связи признание за обществом права корректировки суммы расходов и доходов по дому по итогам реализации всех квартир в построенном доме за пределами проверяемого налогового периода в данном случае неосновательно.

Указанный пункт статьи 271 предусматривает тот случай, когда если условиями договора предусмотрено получение доходов в течение более чем одного отчетного периода и не предусмотрена поэтапная сдача товаров (работ, услуг), расходы распределяются налогоплательщиком самостоятельно с учетом принципа равномерности признания доходов и расходов.

Согласно ч. 1. ч. 2 ст. 8 Федерального закона от 30 декабря 2004 г. № 214-ФЗ «Об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации» (далее - Закон № 214-ФЗ), передача объекта долевого строительства застройщиком и принятие его участником долевого строительства осуществляются по подписываемому сторонами передаточному акту или иному документу о передаче не ранее чем после получения в установленном порядке разрешения на ввод в эксплуатацию многоквартирного дома и (или) иного объекта недвижимости, и с этого момента обязательства застройщика считаются исполненными.

Вместе с тем, следует принять во внимание, что спорная квартира не является объектом долевого строительства (в том смысле как это предусмотрено законом № 214-ФЗ) поскольку застройщик и участник долевого строительства квартиры совпадают в одном лице. Составление передаточного акта или иного документа как подтверждение внереализационного дохода, в данном случае зависит только от общества – собственника квартиры. Все финансовые результаты по спорной квартире возникли при подписании акта ввода дома в эксплуатацию.

Из чего следует, что налоговая база по налогу на прибыль должна определяться именно в том отчетном (налоговом) периоде, когда произошел ввод дома в эксплуатацию.

При расчете себестоимости квартиры № 6 в доме по ул. Пугачевская № 1 налоговый орган обоснованно исключил площадь веранд, балконов, лоджий, террас из общей площади всех помещений в построенном многоквартирном доме, определив ее в 6 501 кв. м.

Указанная методика применена в связи тем, что такую методику принимал сам застройщик, который не представил корректировки расчета, оспаривая факт преждевременности финансовых результатов. Спор по указанному эпизоду не заключается в оспаривании размера внереализационного дохода установленного инспекцией.

По эпизоду занижения налоговой базы по налогу на прибыль, с учетом инвестиционных средств в размере 4 114 400 руб., подлежащие уплате в соответствии договором участия в долевом строительстве № 36 от 20 января 2012 г., заключенным с Харитоновой Р.М. апелляционный суд признал обоснованность выводов суда.

Суд первой инстанции установил, что в соответствии с условиями данного договора с учетом дополнительного соглашения от 19 февраля 2013 г. Харитнова Р.М. обязалась осуществить финансирование строительства квартиры № 86 на сумму 4 114 400 руб.

По состоянию на 1 марта 2012 г. сумма задолженности Харитоновой Р.М. по договору составляла 2 614 400 руб. 23 апреля 2014 г. Обществом в адрес Харитоновой Р.М. было направлено об одностороннем отказе от исполнения договора № 36 от 20 января 2012 г.

МИФНС делает вывод о том, что начисленные по договору № 36 от 20 января 2012 г. планируемые доходы в сумме 4 114 400 руб. должны были учитываться Обществом при определении налоговой базы по налогу на прибыль на момент выдачи разрешения на ввод объекта в эксплуатацию вне зависимости от их фактического поступления.

По данному доводу суд первой инстанции указал, что подобные выводы налогового органа основаны на ошибочном толковании законодательства о налогах и сборах.

Согласно п. 3 ст. 271 НК РФ, датой реализации недвижимого имущества признается дата передачи недвижимого имущества приобретателю этого имущества по передаточному акту или иному документу о передаче недвижимого имущества.

Поскольку квартира № 86 в указанном доме строится по договору о долевом участии № 36 от 20 января 2012 г и предназначена для передачи дольщику, но на момент налоговой проверки не была передана Харитоновой Р.М. у Общества отсутствовали основания для включения денежных средств по данному договору в доходы от реализации недвижимого имущества.

Ссылки налогового органа на то, что применительно к иным объектам Общество использовало иную методику ведения учета доходов и расходов, основывающуюся именно на дате получения разрешения на ввод объекта в эксплуатацию, обоснованно не были приняты во внимание судом первой инстанции, так как указанные обстоятельства не могут влиять на момент определения доходов и расходов, установленный действующим налоговым законодательством.

Аналогична ситуация, в которой как полагает налоговый орган, Общество неправомерно не учло в составе доходов инвестиционные средства в общей сумме 62 000 руб., внесение которых было предусмотрено договорами, заключенными Обществом с Гуровой В.О., Лукьяновым Ю.А. и Лукьяновой Ю.А.

Решением суда первой инстанции установлено, что по договору долевого участия в строительстве № 2 от 30 ноября 2011 г. с Гуровой В.О. целевые средства поступили в размере 3 714 400 руб.; по договору долевого участия в строительстве № 76 от 17 июля 2012 г. с Лукьяновым Ю.А., Лукьяновой Ю.А. - в размере 2 778 100 руб., то есть в неполном объеме.

В этой связи суд первой инстанции, основываясь на п. 3 ст. 271 НК РФ, сделал вывод об отсутствии у налогоплательщика обязанности учета в составе доходов денежных средств по указанным договорам, которые фактически не были уплачены дольщиками, поскольку в проверяемом периоде объекты долевого строительства им не передавались, то есть реализация не осуществлялась.

Ссылка налогового органа в апелляционной жалобе на недопустимость применения к спорным отношениям п. 3 ст. 271 НК РФ ввиду того, что в данном случае между сторонами был заключен договор об участии в долевом строительстве, а не договор купли-продажи, не основана на нормах права.

В соответствии с п. 1 ст. 4 Закона № 214-ФЗ по договору участия в долевом строительстве одна сторона (застройщик) обязуется в предусмотренный договором срок своими силами и (или) с привлечением других лиц построить (создать) многоквартирный дом и (или) иной объект недвижимости и после получения разрешения на ввод в эксплуатацию этих объектов передать соответствующий объект долевого строительства участнику долевого строительства, а другая сторона (участник долевого строительства) обязуется уплатить обусловленную договором цену и принять объект долевого строительства при наличии разрешения на ввод в эксплуатацию многоквартирного дома и (или) иного объекта недвижимости.

Таким образом, участник долевого строительства выступает таким же приобретателем имущества в собственность на возмездной основе, как и покупатель по договору купли-продажи, ввиду чего суд первой инстанции обоснованно применил к правоотношениям сторон п. 3 ст. 271 НК РФ.

По эпизоду спора о занижении налоговой базы по НДС за 4 квартал 2013 г. на сумму полученного аванса по договору купли-продажи от 25 декабря 2012 г., в результате чего в бюджет не был уплачен НДС в размере 1 983 051 руб. апелляционный суд признал доводы апелляционной жалобы состоятельными.

Установлено, что 25 декабря 2013 г. между ООО «Горстрой-Альянс» (продавец) и ООО «ЮгЭнергоСтройМонтаж» (покупатель) был заключен договор купли-продажи зданий и сооружений на общую сумму 26 000 000 руб.

27 декабря 2013 г. ООО «ЮгЭнергоСтройМонтаж» в пользу Общества был перечислен аванс в сумме 13 000 000 руб.

31 декабря 2013 г. Обществом от ООО «ЮгЭнергоСтройМонтаж» было получено уведомление исх. № 247 об одностороннем отказе от исполнения договора, возврат денежных средств осуществлен в 14 января 2014 г.

По мнению МИФНС, поскольку поступление и возврат аванса в размере 13 000 000 руб. по договору купли-продажи были осуществлены в различных налоговых периодах, в периоде получения аванса должен быть исчислен и уплачен НДС, а в периоде возврата аванса - указанная сумма НДС может быть принята Обществом к вычету.

Суд первой инстанции, удовлетворяя требования общества в этой части исходил из того, что договор расторгнут и аванс, полученный по нему не может быть признан объектом налогообложения как операция по реализации товаров (работ, услуг), поскольку по расторжению договора аванс стал неосновательным обогащением.

Вместе с тем такой вывод сделан при неправильном, расширительном толковании налогового кодекса.

В соответствии с пунктом 1 статьи 167 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) моментом определения налоговой базы в целях исчисления налога на добавленную стоимость является наиболее ранняя из следующих дат:

- 1) день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав;
- 2) день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.

Пунктом 14 указанной статьи установлено, что в случае, если моментом определения налоговой базы является день оплаты, частичной оплаты предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг) или день передачи имущественных прав, то на день отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг) или на день передачи имущественных прав в счет поступившей ранее оплаты, частичной оплаты также возникает момент определения налоговой базы.

По общему правилу при получении аванса в счет предстоящих поставок по договору налогоплательщик обязан исчислить НДС. При расторжении договора и возврате аванса налогоплательщик вправе заявить налоговый вычет на основании ст. ст. 171, 172 НК.

Если получение и возврат авансовых платежей приходится на один налоговый период (квартал), налогоплательщик должен отразить в декларации по НДС исчисленную согласно статье 154 НК РФ сумму налога с полученной предоплаты (статья 163 НК РФ) и в этом же налоговом периоде при наличии документов, свидетельствующих о возврате сумм этой предоплаты, и при условии изменения либо расторжения договора вправе заявить к вычету соответствующую сумму налога.

Налоговый кодекс не содержит условий при которых бы поступившие суммы авансовых платежей налогоплательщик мог не отражать в декларации.

По эпизоду занижения налоговой база по НДС за 4 квартал 2013 г. на 261 036.78 руб., что повлекло неуплату в бюджет соответствующего налога в сумме 39 819 руб. необходимо отметить следующее.

Как полагает налоговый орган, данная сумма объясняется необоснованным применением Обществом налоговой льготы по отношению к стоимости услуг застройщика по строительству помещений, которые отнесены к объектам производственного назначения.

Согласно подп. 23.1 п. 3 ст. 149 НК РФ, не подлежат налогообложению услуги застройщика на основании договора участия в долевом строительстве, заключенного в соответствии с Федеральным законом от 30 декабря 2004 г. № 214-ФЗ «Об участии в долевом строительстве многоквартирных домов и иных объектов недвижимости и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации» (за исключением услуг застройщика, оказываемых при строительстве объектов производственного назначения).

К объектам производственного назначения в целях настоящего подпункта относятся объекты, предназначенные для использования в производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг).

Следовательно, отдельные нежилые помещения в жилом доме не являются объектами производственного назначения, поскольку многоквартирный дом (здание в целом) является объектом строительства жилого назначения независимо от наличия в нем нежилых помещений и их фактического использования.

Как установлено судом первой инстанции, разрешение № RU34301000-129/05/13 от 26 декабря 2013 г. предусматривало ввод в эксплуатацию следующего объекта капитального строительства: «Многоэтажные жилые дома по ул. Пугачёвской, угол Балахнинской в квартале 119 в Ворошиловском районе г. Волгограда. 1 этап строительства. Жилой дом № 1». При этом каких-либо доказательств возведения Обществом объектов производственного назначения налоговым органом в материалы дела не представлено.

Налоговый орган не учитывает буквального содержания 23.1 п. 3 ст. 149 НК РФ и к производственным объектам относит подсобные помещения.

Таким образом, услуги застройщика по договору участия в долевом строительстве многоквартирного дома заключаются в строительстве объекта недвижимости жилого назначения, в состав которого могут входить подлежащие передаче дольщикам объекты жилого и нежилого назначения.

В связи с чем, суд первой инстанции правомерно сделал вывод о том, что Общество, выступающее застройщиком по правилам, установленным Законом № 214-ФЗ, вправе воспользоваться установленной подп. 23.1 п. 3 ст. 149 НК РФ.

По эпизоду привлечения Общества к налоговой ответственности по п. 1 ст. 126 НК РФ за непредставление истребованных налоговым органом документов суд апелляционной инстанции приходит к следующим выводам.

Суд первой инстанции пришел к выводу об отсутствии оснований для привлечения Общества, что оспаривается налоговым органом.

Как установлено судом, в требовании № 15-19/2 от 2 февраля 2015 г. МИФНС у Общества были запрошены договор долевого участия в строительстве объекта «Многоэтажные дома по ул. Пугачевской, угол ул. Балахнинской в квартале 119 в Ворошиловском районе г. Волгограда. 1 этап строительства жилой дом № 1. квартира 6» (г. Волгоград, ул. Пугачевская, д. 5Д, кв. 6 и акт приема-передачи квартиры дольщику.

В ответ на данное требование в письме от 4 февраля 2015 г. Обществом даны пояснения, из которых следует, что данная квартира не обременена правами дольщиков в связи с расторжением соответствующего договора. Данный договор в связи с его расторжением и последующим уничтожением не мог быть представлен налоговому органу.

В соответствии с п. 1 ст. 126 НК РФ непредставление в установленный срок налогоплательщиком (налоговым агентом) в налоговые органы документов и (или) иных сведений, предусмотренных Кодексом или иными актами законодательства о налогах и сборах, влечет взыскание штрафа в размере 50 руб. за каждый не представленный документ.

Как указал суд первой инстанции, меры ответственности за правонарушение, предусмотренное в п. 1 ст. 126 НК РФ, могут быть применены только в том случае, если запрашиваемые документы имелись у налогоплательщика, и у него была реальная возможность представить их в указанный срок.

В данном случае непредставление указанных документов было объективно обусловлено их отсутствием в распоряжении Общества на момент проведения проверки.

Привлечение к ответственности за непредставление документов возможно в случае непредставления имеющегося документа или неисполнения обязанности по представлению отсутствующего документа в случае такой возможности.

Ни в одно, ни в другом случае общество не имело возможность представить несуществующий договор.

При таких обстоятельствах суд первой инстанции законно и обоснованно пришел к выводу о недоказанности вины налогоплательщика в неисполнении требования налогового органа о представлении документа.

Апелляционная коллегия соглашается также с выводом суда первой инстанции об отсутствии оснований для применения к Обществу обеспечительных мер в виде запрета на отчуждение (передачу в залог) имущества без согласия налогового органа.

Суд первой инстанции счел незаконным и необоснованным решение МИФНС о принятии обеспечительных мер в порядке п. 1 ст. 101 НК РФ в

отношении принадлежащего Обществу имущества, вынесенное в целях обеспечения исполнения решения МИФНС от 27 мая 2015 г. № 15-08/19, которым были доначислены налоги, пени, штрафы на общую сумму 6 134 151,41 руб.

Из содержания оспариваемого решения налогового органа усматривается, что обеспечительные меры направлены на обеспечение возможности исполнения решения от 30 июня 2015 г. № 15-08/1 и обусловлены наличием у налогоплательщика кредиторской задолженности, превышающей дебиторскую задолженность.

Согласно п. 2 ст. 855 ГК РФ, поручения налоговых органов на списание и перечисление задолженности по уплате налогов и сборов в бюджеты бюджетной системы РФ исполняются банком в приоритетном порядке относительно требований иных кредиторов.

В этой связи при оценке достаточности активов Общества для исполнения решения налогового органа имеет значение только размер задолженности перед бюджетом, требования иных кредиторов, не обладающие приоритетом перед требованиями бюджета, не могут обуславливать невозможность уплаты Обществом денежных средств в бюджет.

Как подтверждается материалами дела, сумма денежных средств на счетах Общества в банках составляет: в ПАО КБ «РусЮгбанк» по состоянию на 19 октября 2015 г. - 20 756 740,30 руб.; в ПАО «Сбербанк России» по состоянию на 15 октября 2015 г. - 6 451 562,62 руб.; в АО «СКБ-банк» по состоянию на 15 октября 2015 г. - 795 868,77 руб. Кроме того, на депозитный счет Арбитражного суда Волгоградской области Обществом были внесены средства в счет покрытия всех возможных убытков бюджета по настоящему делу.

Ввиду этого суд первой инстанции обоснованно сделал вывод, что имеющихся в распоряжении Общества денежных средств достаточно для полного исполнения обязанности по уплате вменяемой налоговым органом задолженности перед бюджетом в сумме 6 368 027,28 руб., в связи с чем, применение обеспечительных мер необоснованно препятствует осуществлению Обществом экономической деятельности.

В материалах дела отсутствуют доказательства того, что ранее Общество принимало меры, направленные на сокрытие принадлежащего ему имущества, в том числе денежных средств, с целью неисполнения решения налогового органа о привлечении к налоговой ответственности.

При таких обстоятельствах оснований для применения обеспечительных мер в виде запрета на отчуждение имущества Общества не имеется.

Также следует учитывать, что в действительности финансовые притязания налогового органа к обществу иные по размеру.

Кроме того, суд первой инстанции признал недействительным решения УФНС России по Волгоградской области .

Однако мотивов, по которым удовлетворены требования налогоплательщика в этой части, судебное решение не содержит.

Как следует из пункта 75 Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда РФ от 30.07.2013 N 57 "О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации" решение вышестоящего налогового органа, принятое по жалобе налогоплательщика, может являться самостоятельным предметом оспаривания в суде, если оно представляет собой новое решение, а также по мотиву нарушения процедуры его принятия либо по мотиву выхода вышестоящего налогового органа за пределы своих полномочий.

Решения УФНС России по Волгоградской области не являются новыми решениями.

Таким образом, суд первой инстанции правомерно признал незаконным, не соответствующими Налоговому кодексу Российской Федерации, решение межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №10 по Волгоградской области от 30.06.2015 № 15-08/19 о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в части и от 30.06.2015 № 15-08/1 о применении к обществу обеспечительных мер, в виде запрета на отчуждение имущества без согласия налогового органа.

Оснований для признания недействительным решения управления Федеральной налоговой службы по Волгоградской области от 30.09.2015 №903 и от 25.08.2015 №718 по результатам рассмотрения апелляционных жалоб на решения инспекции не имелось.

Судебная коллегия считает, что решение суда первой инстанции подлежит частичной отмене.

Руководствуясь статьями 268 - 271 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, арбитражный апелляционный суд

ПОСТАНОВИЛ:

Решение Арбитражного суда Волгоградской области от 19 февраля 2016 года по делу № А12-49140/2015 отменить в части признания недействительным решения управления Федеральной налоговой службы по Волгоградской области от 30.09.2015 №903 и от 25.08.2015 №718 .

Отказать ООО «Горстрой-Альянс» в удовлетворении заявления о признании недействительным решения управления Федеральной налоговой службы по Волгоградской области от 30.09.2015 №903 и от 25.08.2015 №718.

Решение Арбитражного суда Волгоградской области от 19 февраля 2016 года по делу № А12-49140/2015 о признании недействительным решения межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №10 по Волгоградской области от 30.06.2015 № 15-08/19 о привлечении ООО «Горстрой-Альянс» к ответственности за совершение налогового правонарушения отменить в части занижения налогооблагаемой базы 2013года по налогу на прибыль на сумму 8 047543,36 руб и 2096604руб., а также занижения налогооблагаемой базы по НДС в 4кв.2014г в связи с неисчислением налога с авансового платежа в сумме 13 000 000руб. и соответствующие суммы пени и штрафа .

Отказать ООО «Горстрой-Альянс» в удовлетворении заявления о признании недействительным решения межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №10 по Волгоградской области от 30.06.2015 № 15-08/19 о привлечении ООО «Горстрой-Альянс» к ответственности за совершение налогового правонарушения в части занижения налогооблагаемой базы 2013года по налогу на прибыль на сумму 8 047543,36 руб и 2096604руб., а также занижения налогооблагаемой базы по НДС в 4кв.2014г в связи с неисчислением налога от авансового платежа в сумме 13 000 000руб. и соответствующие суммы пени и штрафа

В остальной части Решение Арбитражного суда Волгоградской области от 19 февраля 2016 года по делу № А12-49140/2015 о признании недействительным решения межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы №10 по Волгоградской области от 30.06.2015 № 15-08/19 о привлечении ООО «Горстрой-Альянс» к ответственности за совершение налогового правонарушения и решения от 30.06.2015г №15-08/1 ставить без изменения.

Постановление арбитражного суда апелляционной инстанции вступает в законную силу со дня его принятия и может быть обжаловано в Арбитражный суд Поволжского округа в течение двух месяцев со дня изготовления постановления в полном объеме, через арбитражный суд первой инстанции.

Председательствующий

С.А. Кузьмичев

Судьи:

А.В. Смирников

М.Г. Цуцкова