



СЕДЬМОЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД

улица Набережная реки Ушайки, дом 24, Томск, 634050, <http://7aas.arbitr.ru>

ПОСТАНОВЛЕНИЕ

город Томск

Дело № А27-13268/2020

Резолютивная часть постановления объявлена 01 февраля 2021 года

Постановление изготовлено в полном объеме 08 февраля 2021 года

Седьмой арбитражный апелляционный суд в составе:

председательствующего Бородулиной И. И.

судей Кривошеиной С. В.,

Хайкиной С.Н.

при ведении протокола судебного заседания секретарем судебного заседания Легачевой А.М. с использованием технологии онлайн-заседания (web-конференции) информационной системы «Картотека арбитражных дел» рассмотрел апелляционную жалобу Инспекции Федеральной налоговой службы по г. Кемерово (07АП-12117/2020) на решение Арбитражного суда Кемеровской области от 26 октября 2020 года по делу №А27-13268/2020 (судья С.В. Гисич) по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Евротайр» (г. Кемерово, ОГРН 1104205013087, ИНН 4205204796) к Инспекции Федеральной налоговой службы по г. Кемерово (г. Кемерово ОГРН 1044205091380, ИНН 4205002373) о признании недействительным решения от 30.03.2020 № 837,

В онлайн-режиме посредством использования информационной системы «Картотека арбитражных дел» в судебном заседании приняли участие представители:

от общества с ограниченной ответственностью «Евротайр»: Берникова Ю.К. по доверенности от 24.07.2019 (на 3 года), Шаройко С.Ю. по доверенности от 01.06.2020 (на 3 года),

от Инспекции Федеральной налоговой службы по г. Кемерово: Вотекова Н.О. по доверенности от 30.12.2020 (до 3.12.2021), в помещении Седьмого арбитражного апелляционного суда: Овчинников В.П. по доверенности от 24.12.2020 (до 31.12.2021).

У С Т А Н О В И Л:

общество с ограниченной ответственностью «Евротайр» (далее – ООО «Евротайр», общество) обратилось в Арбитражный суд Кемеровской области с заявлением о признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по г. Кемерово (далее – Инспекция, налоговый орган) от 30.03.2020 № 837 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Решением от 26.10.2020 Арбитражного суда Кемеровской области требование удовлетворено, оспариваемое решение Инспекции признано недействительным.

Не согласившись с решением суда первой инстанции, Инспекция обратилась в Седьмой арбитражный апелляционный суд с апелляционной жалобой, в которой просит состоявшийся судебный акт отменить, отказать в удовлетворении заявленного требования.

По мнению Инспекции, выводы суда основаны на неправильном применении норм процессуального права (статьи 71, 170 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, далее – АПК РФ), не применены подлежащие применению нормы материального права (пункт 18 статьи 250 Налогового кодекса Российской Федерации, далее – НК РФ); судом не полностью выяснены обстоятельства, имеющие значение для дела, изложенная судом оценка доводов Инспекции противоречит друг другу, не учтены разъяснения Минфина России, изложенные в письме от 11.07.2019 №03-03-07/51347, по применению пункта 18 статьи 250 НК РФ.

Общество возражает против удовлетворения апелляционной жалобы согласно отзыву.

В судебном заседании представители лиц, участвующие в деле, поддержали свои позиции по делу.

Проверив материалы дела в порядке статьи 268 АПК РФ, изучив доводы апелляционной жалобы, отзыва на нее, заслушав представителей, суд апелляционной инстанции не находит оснований для отмены решения суда первой инстанции, исходя из следующего.

Как следует из материалов дела, между ООО «Евротайр» и иностранным лицом EUROTIRE Inc заключен договор займа от 20.09.2011 № 002, в соответствии с которым EUROTIRE Inc (займодавец) предоставляет ООО «Евротайр» (заемщик) беспроцентный заем в виде денежных средств в сумме 500 000 долларов США единовременно, либо частями, а заемщик обязуется возвратить денежные средства. Займодавец предоставляет заемщику указанную сумму на три года.

Возврат заемных средств может осуществляться заемщиком как одновременно, так и по частям, в течение срока действия договора, но не позднее 31.12.2014 (пункты 1.1., 2.1., 3.1. договора).

К договору займа подписаны дополнительные соглашения от 18.03.2013 № 1, увеличивающее сумму беспроцентного займа до 1 000 000 долларов США, и от 01.11.2014 № 2, продлевающее срок возврата денежных средств до 31.12.2017.

Между ООО «Евротайр» и иностранным лицом EUROTIRE Inc заключен контракт на поставку товара от 01.09.2011 №ЕТ Rus 1, согласно которому EUROTIRE Inc (продавец) обязуется поставить ООО «Евротайр» (покупатель) товар в соответствии с дополнительно согласованными приложениями (спецификациями) к контракту. Ассортимент, количество, цена, условия и сроки поставки товара определяются сторонами в приложениях (спецификациях) на каждую конкретную партию поставки.

Действие контракта до 31.12.2012, а в части обязательств до полного их выполнения сторонами.

К контракту на поставку подписано дополнительное соглашение от 04.12.2014 №2, продлевающее срок действия контракта до 31.12.2016.

01.08.2016 ООО «Евротайр» принято решение о добровольной ликвидации и назначении ликвидатора, о чем 15.08.2016 в адрес EUROTIRE Inc направлено уведомление.

01.12.2016 между сторонами подписаны акты сверки, согласно которым задолженность ООО «Евротайр» по договору займа от 20.09.2011 № 002 составила 35 135 849 руб. 61 коп., по договору поставки от 01.09.2011 №ЕТ Rus 1 - 88 623 501 руб. 94 коп.

Факт наличия задолженности ООО «Евротайр» перед EUROTIRE Inc на момент подачи декларации по налогу на прибыль за 12 месяцев 2019 года и вынесения налоговым органом оспариваемого решения документально подтвержден, заявителем и налоговым органом не оспаривается.

27.12.2018 в Инспекцию ликвидатором подан промежуточный ликвидационный баланс с отражением сведений о кредиторской задолженности в сумме 123 759 000 руб. и пояснения к нему.

12.02.2019 ООО «ЕВРОТАЙР» по телекоммуникационным каналам связи представлен ликвидационный баланс за 2019 год, 19.03.2019 – бухгалтерская отчетность, согласно которым кредиторская задолженность организации на отчетную дату по строке 1520 составила 123 759 000 руб.

20.03.2019 ликвидатором в налоговый орган поданы документы: заявление о ликвидации по форме (Р16001), ликвидационный баланс, решение об утверждении ликвидационного баланса от 19.03.2019, документ об оплате государственной пошлины.

27.03.2019 Инспекцией принято решение № 5280А/1560 об отказе в государственной регистрации ликвидации ООО «Евротайр» по основанию подпункта «а» пункта 1 статьи 23 Федерального закона от 08.08.2001 № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» (далее – Федеральный закон №129-ФЗ): непредставление заявителем определенных указанным законом необходимых для государственной регистрации документов. В представленном ООО «Евротайр» ликвидационном балансе по состоянию на 19.03.2019 отражена кредиторская задолженность в размере 123 759 000 руб. Согласно анализу выписки банка за 2018 и 2019 не установлены выплаты кредиторской задолженности. При этом в декларации по налогу на прибыль за 12 месяцев 2018 года, 12 месяцев 2019 года внереализационные доходы отражены 0 руб.

По мнению налогового органа, ликвидационный баланс, составленный с нарушениями действующего законодательства, считается не представленным.

В рамках дела №А27-17946/2019 оспаривалась законность решения от 27.03.2019 №5280А/1560 об отказе в государственной регистрации ликвидации ООО «Евротайр», которое решением Арбитражного суда Кемеровской области от 03.03.2020, оставленным без изменения постановлением от 23.06.2020 Седьмого арбитражного апелляционного суда, признано недействительным как не соответствующее положениям Федерального закона №129-ФЗ.

Определением Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 15.07.2020 исполнение судебного акта по делу №А27-17946/2019 приостановлено до принятия арбитражным судом кассационной инстанции постановления по результатам рассмотрения кассационной жалобы.

Определением Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 17.09.2020 производство по кассационной жалобе Инспекции на решение от 03.03.2020 Арбитражного суда Кемеровской области и постановление от 23.06.2020 Седьмого арбитражного апелляционного суда по делу № А27-17946/2019 приостановлено до вступления в законную силу судебных актов по делу № А27- 13268/2020.

11.04.2019 ООО «ЕВРОТАЙР» по телекоммуникационным каналам связи представлена декларация по налогу на прибыль за 12 месяцев 2019 года, в которой доходы от реализации составили 0 руб., внереализационные доходы 0 руб., расходы от реализации 0 руб., внереализационные расходы 0 руб., итого прибыль (убыток) 0 руб.

03.07.2019 ООО «ЕВРОТАЙР» по телекоммуникационным каналам связи представлена уточненная декларация по налогу на прибыль за 12 месяцев 2019 года, в которой доходы от реализации составили 0 руб., внереализационные доходы 0 руб.,

расходы от реализации 0 руб., внереализационные расходы 0 руб., итого прибыль (убыток) 0 руб.

В приложении №4 к Листу 02 заявлен остаток не перенесенного убытка на начало налогового периода в размере 88 046 898 руб.

Инспекцией в период с 03.07.2019 по 03.10.2019 проведена камеральная налоговая проверка представленной ООО «Евротайр» 03.07.2019 налоговой декларации по налогу на прибыль организаций за 12 месяцев 2019 года (уточненной).

По результатам налоговой проверки принято решение от 30.03.2020 № 837 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения. Указанным решением налогоплательщику начислены авансовые платежи по налогу на прибыль организаций, подлежащие уплате в 1 квартале 2019 года в размере 12 375 900 руб. и пени в размере 945 595 руб. 14 коп. по состоянию на 30.03.2020.

Основанием для доначисления по оспариваемому решению налога на прибыль организаций, сумм пени послужили выводы налогового органа о том, что при отсутствии факта выплаты обществом в проводимой им процедуре ликвидации кредиторской задолженности в размере 123 759 000 руб. у него возникают внереализационные доходы на основании пункта 18 статьи 250 НК РФ (иное основание – ликвидация должника), которые подлежат отражению в декларации по налогу на прибыль организаций за 2019 год, должен быть уплачен налога на прибыль с указанной суммы, что обществом не сделано.

Не согласившись с принятым решением, общество обжаловало его в вышестоящий налоговый орган. Решением Управления Федеральной налоговой службы по Кемеровской области от 28.05.2020 № 206 решение Инспекции оставлено без изменения, апелляционная жалоба ООО «Евротайр» - без удовлетворения.

Полагая, что вышеуказанное решение Инспекции в полном объеме не соответствует закону, нарушает его права и законные интересы, ООО «Евротайр» обратилось в арбитражный суд с соответствующим заявлением.

Удовлетворяя заявленные требования, суд первой инстанции не усмотрел экономического обоснования и элементов налогообложения и, как следствие, основания для возникновения у общества внереализационного дохода; недобросовестность налогоплательщика не доказана.

Седьмой арбитражный апелляционный суд поддерживает выводы суда первой инстанции, при этом исходит из следующего.

Согласно части 1 статьи 198 АПК РФ граждане, организации и иные лица вправе обратиться в арбитражный суд с заявлением о признании недействительными

ненормативных правовых актов, незаконными решений и действий (бездействия) органов, осуществляющих публичные полномочия, должностных лиц, если полагают, что оспариваемый ненормативный правовой акт, решение и действие (бездействие) не соответствуют закону или иному нормативному правовому акту и нарушают их права и законные интересы в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, незаконно возлагают на них какие-либо обязанности, создают иные препятствия для осуществления предпринимательской и иной экономической деятельности.

В соответствии со статьей 246 НК РФ ООО «Евротайр» является плательщиком налога на прибыль организаций.

Согласно пункту 1 статьи 247 НК РФ для российских организаций объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается полученная ими прибыль, определяемая как доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов.

Согласно статье 248 НК РФ к доходам в целях настоящей главы относятся: доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав; внереализационные доходы.

В соответствии с пунктом 18 статьи 250 НК РФ внереализационными доходами налогоплательщика признаются, в частности, доходы в виде сумм кредиторской задолженности (обязательства перед кредиторами), списанной в связи с истечением срока исковой давности или по другим основаниям.

В соответствии с пунктом 1 статьи 196 ГК РФ общий срок исковой давности составляет три года со дня, определяемого в соответствии со статьей 200 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ). По обязательствам с определенным сроком исполнения течение срока исковой давности начинается по окончании срока исполнения (пункт 2 статьи 200 ГК РФ).

С учетом подписания ООО «Евротайр» и EUROTIRE Inc дополнительных соглашений к договорам займа от 20.09.2011 № 002 и поставки от 01.09.2011 № ET Rus 1, актов сверок, которыми ООО «Евротайр» признало наличие долга (статья 203 ГК РФ), на момент составления ликвидационной бухгалтерской отчетности, ликвидационного баланса и сдачи налоговой отчетности (февраль-июль 2019 года) срок исковой давности по требованиям EUROTIRE Inc к ООО «Евротайр» не истек.

На момент обращения в Инспекцию общество отразило в ликвидационном балансе сведения о существующей на этот момент кредиторской задолженности и пояснения к ликвидационному балансу; требования в установленный срок к нему кредитором не предъявлены, указанная сумма задолженности не сокрыта.

Статья 250 НК РФ не предусматривает в качестве основания возникновения внереализационного дохода факт ликвидации налогоплательщика (должника в обязательстве).

В качестве основания для списания кредиторской задолженности и отнесения доходов к внереализационным налоговый орган указывает ликвидацию должника (налогоплательщика).

В силу статьи 419 ГК РФ обязательство прекращается ликвидацией юридического лица (должника или кредитора), кроме случаев, когда законом или иными правовыми актами исполнение обязательства ликвидированного юридического лица возлагается на другое лицо (по требованиям о возмещении вреда, причиненного жизни или здоровью, и др.).

В соответствии с пунктами 1, 4 статьи 61 ГК РФ ликвидация юридического лица влечет его прекращение без перехода в порядке универсального правопреемства его прав и обязанностей к другим лицам (пункт 1). С момента принятия решения о ликвидации юридического лица срок исполнения его обязательств перед кредиторами считается наступившим (пункт 4).

Положения пункта 4 статьи 61 ГК РФ изменяют сроки исполнения обязательств ликвидируемым юридическим лицом, но не изменяют сроки исковой давности. Начало ликвидации юридического лица, сдача промежуточного ликвидационного баланса и ликвидационного баланса не указаны в гражданском законодательстве как основания для прекращения обязательства.

Поскольку ликвидация юридического лица считается завершенной, а юридическое лицо - прекратившим существование только после внесения сведений о его прекращении в Единый государственный реестр юридических лиц (пункт 9 статьи 63 ГК РФ), и только после этой даты в силу статьи 419 ГК РФ обязательство прекращается, у ООО «Евротайр» отсутствовали основания для списания кредиторской задолженности и отнесения доходов к внереализационным на 12.02.2019 (подача ликвидационного баланса), 11.04.2019 (сдача декларации по налогу на прибыль за 12 месяцев 2019 года) и 03.07.2019 (сдача уточненной декларации по налогу на прибыль за 12 месяцев 2019 года).

Суд отмечает, на момент подачи ликвидационного баланса, когда, по мнению налогового органа, должен возникнуть внереализационный доход у ликвидируемого общества и обязанность по уплате налога, последнее уже произвело выплаты денежных сумм кредиторам в порядке, установленной статьей 64 ГК РФ очередности, в связи с чем позиция налогового органа в этой части является необоснованной. Таким образом,

ликвидация налогоплательщика с неустребованной кредиторской задолженностью не относится к основаниям возникновения у него внереализационного дохода.

При нарушении процедуры ликвидации юридического лица у кредиторов имеется право удовлетворить свои требования в порядке субсидиарной ответственности (руководителя/ликвидатора ликвидированного общества) при наличии к тому достаточных оснований путем инициирования процедуры распределения обнаруженного имущества (пункт 5.2 статьи 64 ГК РФ).

При отнесении обществом кредиторской задолженности к внереализационным доходам и уплаты соответствующего налога, и при удовлетворении кредиторами своих требований после ликвидации общества путем указанных выше правовых механизмов, будет иметь место необоснованное отнесение на ликвидированное общество налоговых обязательств (уплаты налога на прибыль в связи со списанием кредиторской задолженности и отнесением доходов к внереализационным).

При невозможности уплаты ООО «Евротайр» налога, начисленного на неустребованную кредиторскую задолженность, будет иметь место прекращение деятельности организации через процедуру банкротства по основаниям невозможности удовлетворения требований налогового органа, возникших из неустребованной кредиторской задолженности (статья 224 Федерального закона от 26.10.2002 № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)»). В свою очередь, в рамках дела о банкротстве кредитор, задолженность перед которым уже будет списана должником, может заявить свои требования, что приведет к необоснованности уже начисленного налога на такую ранее неустребованную кредиторскую задолженность.

Как установлено судом, на момент рассмотрения документов, представленных на государственную регистрацию ликвидации ООО «Евротайр» сведения, содержащиеся в ликвидационном балансе отражали его действительное имущественное положение, в частности, сведения о наличии обязательств ликвидируемого лица – суммы кредиторской задолженности.

Судом первой инстанции оценен и отклонен довод Инспекции об отнесении в качестве основания возникновения внереализационного дохода факт ликвидации должника, поскольку противоречат пункту 18 статьи 250 НК, статье 419 ГК РФ.

Иные, помимо истечения срока исковой давности, основания для списания кредиторской задолженности предусмотрены статьями 415 - 419 ГК РФ: прощение долга, прекращение обязательства невозможностью исполнения, прекращение обязательства на основании акта государственного органа, прекращение обязательства смертью кредитора (если исполнение предназначено лично для кредитора либо обязательство иным образом

неразрывно связано с личностью кредитора), прекращение обязательства ликвидацией кредитора - юридического лица (если право требования данный кредитор никому не переуступал).

В данном случае кредитор ликвидирован не был (иного не следует из материалов дела), срок исковой давности по кредиторской задолженности не истек, иные основания для списания долга не подтверждены, в связи с чем на момент подачи ликвидационного баланса в регистрирующий орган общество не могло отразить в составе внереализационного дохода задолженность в связи с прекращением обязательств или ликвидацией должника, поскольку это противоречит положениям пункта 18 статьи 250 НК РФ.

В рамках настоящего спора суд не усмотрел экономического обоснования и элементов налогообложения и, как следствие, основания для возникновения у общества внереализационного дохода; недобросовестность налогоплательщика не доказана.

Доводы апелляционной жалобы, сводящиеся фактически к повторению утверждений, исследованных и правомерно отклоненных арбитражным судом первой инстанции, не могут служить основанием для отмены или изменения судебного акта, поскольку не свидетельствуют о нарушении судом норм материального и процессуального права.

С учетом изложенного, принимая во внимание, что фактические обстоятельства, имеющие существенное значение для разрешения спора по существу, установлены судом на основании полного и всестороннего исследования имеющихся в деле доказательств, выводы суда первой инстанции являются обоснованными.

В целом доводы апелляционной жалобы не опровергают выводы суда, положенные в основу принятого решения, и не могут служить основанием для отмены или изменения обжалуемого судебного акта.

Таким образом, принятое арбитражным судом первой инстанции решение является законным и обоснованным, судом полно и всесторонне исследованы имеющиеся в материалах дела доказательства, им дана правильная оценка, нарушений норм материального и процессуального права не допущено, оснований для отмены решения суда первой инстанции, установленных статьей 270 АПК РФ, а равно принятия доводов апелляционной жалобы у суда апелляционной инстанции не имеется.

Руководствуясь статьями пунктом 1 статьи 269, статьей 271 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, апелляционный суд

ПОСТАНОВИЛ:

решение Арбитражного суда Кемеровской области от 26 октября 2020 года по делу №А27-13268/2020 оставить без изменения, апелляционную жалобу Инспекции Федеральной налоговой службы по г. Кемерово - без удовлетворения.

Постановление может быть обжаловано в порядке кассационного производства в Арбитражный суд Западно-Сибирского округа в срок, не превышающий двух месяцев со дня вступления его в законную силу, путем подачи кассационной жалобы через Арбитражный суд Кемеровской области.

Председательствующий

И.И. Бородулина

Судьи

С.В. Кривошеина

С.Н. Хайкина