



АРБИТРАЖНЫЙ СУД ПОВОЛЖСКОГО ОКРУГА

ПОСТАНОВЛЕНИЕ от 21 июня 2021 г. N Ф06-5501/2021

Дело N А57-11635/2020

Резолютивная часть постановления объявлена 17 июня 2021 года.

Полный текст постановления изготовлен 21 июня 2021 года.

Арбитражный суд Поволжского округа в составе:

председательствующего судьи Мосунова С.В.,

судей Кормакова Г.А., Хабибуллина Л.Ф.,

при участии представителей:

заявителя - Пастушкова Л.В., доверенность от 29.01.2019, Севастьянов И.А., доверенность от 08.02.2021, Миронов В.Ю., доверенность от 08.02.2021,

Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 8 по Саратовской области - Головина К.Ю., доверенность от 04.05.2021,

Управление Федеральной налоговой службы по Саратовской области - Головина К.Ю., доверенность от 12.05.2021,

рассмотрел в открытом судебном заседании кассационную жалобу Управления Федеральной налоговой службы по Саратовской области

на решение Арбитражного суда Саратовской области от 31.12.2020 и [постановление](#) Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 13.03.2021

по делу N А57-11635/2020

по заявлению общества с ограниченной ответственность "Пластиконструктор" (ОГРН 1026403353184, ИНН 6454039592) Заинтересованные лица: Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы N 8 по Саратовской области (ОГРН 1046405041913, ИНН 6452907236), Управление Федеральной налоговой службы по Саратовской области (ОГРН 1046415400338, ИНН 6454071860) о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 8 по Саратовской области от 13.03.2020 N 07/08 в части,

установил:

общество с ограниченной ответственность "Пластиконструктор" (далее - ООО "Пластиконструктор", Общество, заявитель) обратилось в Арбитражный суд Саратовской области с

заявлением к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы N 8 по Саратовской области (далее - МРИ ФНС N 8 по Саратовской области, налоговый орган, Инспекция,) о признании недействительным решения МРИ ФНС России N 8 по Саратовской области от 13.03.2020 N 07/08 в части доначисления недоимки по налогу на прибыль в размере 53 160 981,91 руб. и соответствующих сумм пени; привлечения к налоговой ответственности за неуплату или несвоевременную уплату налога на прибыль на основании [пункта 1 статьи 122](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) в виде штрафа в размере 4 318 192,32 руб., привлечения к налоговой ответственности за непредставление налоговому органу сведений, необходимых для осуществления налогового контроля, на основании [пункта 1 статьи 126](#) НК РФ в виде штрафа в размере 3 036 800 руб.; начисления пени за просрочку исполнения обязанности по уплате налога на добавленную стоимость (далее - НДС) в размере 207 535,88 руб.

В ходе судебного заседания от заявителя поступил частичный отказ от заявленных требований о признании недействительным решения налогового органа в части доначисленной суммы пени по налогу на добавленную стоимость в размере 207 535,88 руб., который был принят судом первой инстанции и в части отказа от заявленных требований производство по делу прекращено

Решением Арбитражного суда Саратовской области от 31.12.2020, оставленным без изменений [постановлением](#) Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 13.03.2021, заявленные требования удовлетворены. Решение МРИ ФНС России N 8 по Саратовской области от 13.03.2020 N 07/08 в оспариваемой части признано недействительным.

Управление Федеральной налоговой службы по Саратовской области (далее - УФНС по Саратовской области) 2021 обратилось с кассационной жалобой, в которой просит вынесенные судебные акты отменить, в удовлетворении заявленных требований ООО "Пластиконструктор" отказать. Кассационная жалоба подписана Каменским О.А., представителем по доверенности как УФНС по Саратовской области (доверенность от 17.09.2020 N 05-12/163), так и МРИ ФНС России N 8 по Саратовской области (доверенность от 29.10.2019 N 04-17/032).

В отзыве ООО "Пластиконструктор", полагая решение Арбитражного суда Саратовской области от 31.12.2020 и [постановление](#) Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 13.03.2021 обоснованными и законными, просит оставить их без изменения, а кассационную жалобу - без удовлетворения.

Арбитражный суд кассационной инстанции, изучив материалы дела, доводы кассационной жалобы, заслушав представителей налоговых органов и заявителя, проверив законность обжалуемых судебных актов в порядке [статьи 286](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее - АПК РФ), не находит оснований для их отмены.

Как следует из материалов дела, МРИ ФНС России N 8 по Саратовской области в соответствии со [статьей 89](#) НК РФ на основании решения от 24.09.2018 N 26/08 в период с 24.09.2018 по 20.05.2019 проведена выездная налоговая проверка ООО "Пластиконструктор" по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания, перечисления) всех налогов и сборов за период с 01.01.2015 по 31.12.2017, страховых взносов за период с 01.01.2017 по 31.12.2017, результаты проверки отражены в акте налоговой проверки от 19.07.2019 N 15/08.

По итогам рассмотрения материалов выездной налоговой проверки, результатов

дополнительных мероприятий налогового контроля и возражений налогоплательщика, МРИ ФНС России N 8 по Саратовской области принято решение от 13.03.2020 N 07/08 о привлечении Общества к ответственности за совершение налогового правонарушения, которым Обществу доначислены суммы неуплаченного налога на добавленную стоимость и налога на прибыль организаций в общем размере 53 661 886,49 руб.; начислены пени в общем размере 17 743 052,86 руб. и штрафные санкции по [статье 122 НК РФ](#) и [статье 126 НК РФ](#) в общем размере 7 354 992,32 руб.

Основанием для начисления налога на прибыль, пени и штрафа на основании [статьи 122 НК РФ](#) послужили выводы Инспекции о неправомерном включении в состав расходов при исчислении налога на прибыль не подтвержденных документально затрат в размере 265 804 909,50 руб.

Основанием для привлечения к налоговой ответственности по [статье 126 НК РФ](#) послужили выводы налогового органа о том, что налогоплательщиком не исполнены обязанности по хранению и представлению налоговому органу документов, необходимых для исчисления налогов, в том числе, документов, подтверждающих произведенные расходы.

Указанное решение в части доначисления налога на прибыль в размере 53 160 981,91 руб. и соответствующих пеней; начисления штрафа по налогу на прибыль в размере 4 318 192,32 руб., начисления штрафа за непредставление сведений в размере 3 036 800,00 руб., начисления пени по налогу на добавленную стоимость в размере 207 535,88 руб. обжаловано Обществом в вышестоящий налоговый орган.

Решением УФНС России по Саратовской области от 11.06.2020 апелляционная жалоба ООО "Пластиконструктор" оставлена без удовлетворения.

Не согласившись с решением МРИ ФНС России N 8 по Саратовской области от 13.03.2020 N 07/08, ООО "Пластиконструктор" обратилось в Арбитражный суд Саратовской области с настоящим заявлением.

В соответствии с [пунктом 1 статьи 252 НК РФ](#) в целях [главы 25 НК РФ](#) налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в [статье 270 НК РФ](#)).

Расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных [статьей 265 НК РФ](#), убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме.

Согласно [подпункту 1 пункта 1 статьи 254 НК РФ](#), к материальным расходам, в частности, относятся затраты налогоплательщика на приобретение сырья и (или) материалов, используемых в производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг) и (или) образующих их основу либо являющихся необходимым компонентом при производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг).

В соответствии с [пунктом 5 статьи 254 НК РФ](#) сумма материальных расходов текущего

месяца уменьшается на стоимость остатков материально-производственных запасов, переданных в производство, но не использованных в производстве на конец месяца. Оценка таких материально-производственных запасов должна соответствовать их оценке при списании.

Пунктом 2 статьи 272 НК РФ предусмотрено, что датой осуществления материальных расходов признается дата передачи в производство сырья и материалов в части сырья и материалов, приходящихся на произведенные товары (работы, услуги).

По результатам налоговой проверки Инспекцией полностью не приняты расходы Общества, состоящие из товарно-материальных ценностей, используемых для изготовления изделий из пластика (стеклопакеты, подоконники, замки и иные комплектующие) на сумму 265 804 909,50 руб., в том числе, непринятые расходы за 2015 год составили 60 638 861,07 руб., непринятые расходы за 2016 год составили 97 211 240,21 руб., непринятые расходы за 2017 год составили 107 954 808,22 руб.

В целях подтверждения заявленных расходов, уменьшающих доходы, Обществом представлены акты на списание материалов (счет учета 10.01), в которых указаны, в том числе, наименование материала, количество, цена, сумма.

Как установлено в ходе рассмотрения дела, после получения акта налоговой проверки от 19.07.2019 N 15/08 руководителем Общества назначена комиссия для проведения внутренней проверки состояния учета материальных расходов в 2015 - 2017 годах. По итогам внутренней проверки налогоплательщиком принято решение о восстановлении учета затрат позаказно с использованием формы "требование-накладная" (форма N М-11)".

Заявителем в подтверждение обоснованности списания материалов с возражениями на акт налоговой проверки представлены восстановленные документы - требования-накладные по форме N М-11 в разрезе - позаказно.

В рамках проведения дополнительных мероприятий налогового контроля Инспекцией данные документы были исследованы, приобщены к материалам выездной налоговой проверки.

В рамках дополнительных мероприятий налогового контроля проведены допросы работников Общества. В ходе допроса руководитель Общества Кочуков В.Г. пояснил, что списание материалов в производство производилось по спецификациям и актам на списание материалов. Списки материалов были на складе и, в том числе, по ним в дальнейшем восстановлены требования-накладные. Восстановлением требований-накладных занимались члены комиссии: бухгалтер Волкова Т.С., кладовщик Сырцев А.С., мастер цеха Шевченко С.В., финансовый директор Бурлаков С.В.

Аналогичные показания дали допрошенные в качестве свидетелей сотрудники ООО "Пластиконструктор" главный бухгалтер Общества Волкова Т.С., старший мастер цеха Шевченко С.В., кладовщик Сырцев А.С.

Инспекция критически отнеслась к восстановленным комиссией Общества документам и по результатам налоговой проверки с учетом дополнительных мероприятий налогового контроля пришла к выводу, что в нарушение статьи 252 НК РФ Обществом неправомерно включены в состав расходов документально не подтвержденные затраты, что повлекло неуплату налога на

прибыль организаций в сумме 53 160 981,91 руб.

Данная позиция поддержана налоговым органом и в ходе рассмотрения дела в судах первой и апелляционной инстанций.

Суд первой инстанции, отметив, что общество является субъектом малого предпринимательства и имеет право на упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, указал, что порядок учета материалов установлен Методическими указаниями по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденными Приказом Минфина России от 28.12.2001 N 119н (далее - Методические указания)

В соответствии с пунктом 90 Методических указаний N 119н под отпуском материалов на производство понимается их выдача со склада (кладовой) непосредственно для изготовления продукции (выполнения работ, оказания услуг), а также отпуск материалов для управленческих нужд организации.

Пунктом 100 Методических указаний предусмотрено, что первичными учетными документами по отпуску материалов со склада организации в подразделения организации являются: лимитно-заборная карта (типовая межотраслевая форма N М-8); требование-накладная (типовая межотраслевая форма N М-11); накладная (типовая межотраслевая форма N М-15), формы и порядок заполнения которых утверждены постановлением Госкомстата России от 30.10.1997 N 71а.

Если расходование материалов на предприятии не лимитируется или потребность цехов, хозяйств и участков в них возникает периодически, отпуск материалов должен осуществляться по требованиям-накладным (форма N М-11).

Вместе с тем, отметил суд первой инстанции, помимо форм первичных учетных документов, содержащихся в альбоме унифицированных форм первичной учетной документации, организация, исходя из конкретных условий ее деятельности, может применять самостоятельно разработанные формы первичных учетных документов по движению материально-производственных запасов, причем эти формы должны содержать обязательные реквизиты, предусмотренные пунктом 2 статьи 9 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Закон о бухучете).

Таким образом, в целях учета движения материально-производственных запасов у организации имеется право оформлять иные первичные документы (акты расходования материалов, акты списания материалов).

Из доводов, озвученных в ходе судебного разбирательства в суде первой инстанции, следует, что налоговый орган фактически критически относится к восстановленным комиссией общества (в том числе, согласно ежемесячным формам - актам на списание) требованиям-накладным.

Суд первой инстанции отметил, что в данном случае у Общества имеются и были представлены на проверку все первичные документы по приобретению и оприходованию ТМЦ, закупленных для изготовления изделий из ПВХ. Изделия из ПВХ в заявленном объеме были изготовлены и реализованы поставщикам.

Реальность никаких операций налоговым органом под сомнение не ставится.

Данные обстоятельства (реальность) подтверждены в ходе судебного разбирательства в суде первой инстанции.

Позиция налогового органа по доначислению Обществу недоимки по налогу на прибыль от всей суммы заявленных расходов в действительности означает, что при производстве и реализации продукции покупателям Общество затратило "0" материалов и не понесло соответствующих расходов.

Суд первой инстанции, отметив, что затраты на материалы являются обоснованными, поскольку они экономически оправданы, и указанные затраты подтверждены первичными (в том числе, восстановленными) и сводными документами Общества, которые не оспорены налоговым органом, при этом доказательств их противоречивости и недостоверности решение налогового органа не содержит, а выручка Общества по реализациям готовых изделий в полной мере учтена Обществом при исчислении налога на прибыль и принята налоговым органом, то есть, подлежащая уплате сумма налога на прибыль определена налоговым органом лишь на основании сведений о размере дохода, без учета расходов Общества, что не соответствует [пункту 1 статьи 252 НК РФ](#), исходя из презумпции добросовестности налогоплательщиков и иных участников правоотношений в сфере экономики, пришел к выводу, что Обществом соблюдены все требования об обоснованности и документальной подтвержденности затрат первичными документами, содержащими необходимые реквизиты ([пункт 1 статьи 252 НК РФ](#), [статья 9 Закона о бухучете](#)), и, принимая во внимание правовую позицию, изложенную в Определениях Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 18.05.2020 [N 304-ЭС20-1243](#) по делу [N А70-829/2019](#); от 28.02.2020 [N 309-ЭС19-21200](#) по делу [N А47-7120/2018](#), от 14.03.2019 [N 301-КГ18-20421](#) по делу [N А79-12226/2017](#), пришел к выводу, что привлечение Общества к ответственности за совершение налогового правонарушения, доначисление налога на прибыль и начисление пени, как и начисление штрафа и пени от суммы недоимки, является неправомерным и нарушает права Общества, как добросовестного налогоплательщика, и удовлетворил заявленные требования.

Суд апелляционной инстанции указал, что в соответствии с [подпунктом 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ](#) налоговые органы вправе определять суммы налогов, подлежащие уплате налогоплательщиками в бюджетную систему Российской Федерации, расчетным путем.

Из разъяснений Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, данных в [постановлении](#) от 30.07.2013 [N 57](#) "О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации", следует, что при применении [подпункта 7 пункта 1 статьи 31](#) Кодекса судам необходимо учитывать, что при определении налоговым органом на ее основании сумм налогов, подлежащих уплате налогоплательщиком в бюджетную систему Российской Федерации, расчетным путем должны быть определены не только доходы налогоплательщика, но и его расходы.

Суд апелляционной инстанции согласился с выводами суда первой инстанции о том, что непринятие первичных документов обязывало налоговый орган применить положения [подпункта 7 пункта 1 статьи 31 НК РФ](#) и определить размер расходов проверяемого налогоплательщика исходя из особенностей его деятельности и сведений, полученных как из документов, находящихся в распоряжении МРИ ФНС [N 8](#) по Саратовской области, так и путем сопоставления

таких сведений с информацией о деятельности аналогичных налогоплательщиков, однако, данная обязанность налоговым органом не исполнена: инспекция при определении налоговых обязательств ООО "Пластконструктор" по налогу на прибыль не учитывала данные об иных аналогичных налогоплательщиках, величине их доходов и расходов по аналогичным видам деятельности.

Указав, что ни акт выездной налоговой проверки от 19.07.2019 N 15/08, ни решение налогового органа от 13.03.2020 N 07/08 не содержат доказательств того, что налогоплательщик допустил уменьшение налоговой базы и суммы подлежащего уплате налога на прибыль в результате какого-либо искажения сведений о фактах хозяйственной деятельности (совокупности таких фактов), об объектах налогообложения, подлежащих отражению в налоговом и (или) бухгалтерском учете либо налоговой отчетности, суд апелляционной инстанции оставил в силе решение суда первой инстанции.

В кассационной жалобе УФНС по Саратовской области оспаривает выводы судов первой и апелляционной инстанций, давая свою оценку установленным по делу обстоятельствам и представленным доказательствам, ставя под сомнение достоверность восстановленных заявителем документов (требований-накладных) по внутреннему расходу (расходу со склада) Обществом товарно-материальных ценностей (комплектующих), использованных для изготовления изделий (оконные блоки) из пластика, указывая на воспрепятствование заявителем налоговому органу в проведении выездной налоговой проверки путем непредставления всех запрошенных документов.

Доводы кассационной жалобы были заявлены в судах первой и апелляционной инстанций и получили надлежащую оценку в оспариваемых судебных актах.

Как отмечено судами первой и апелляционной инстанций, по результатам налоговой проверки налоговый орган не ставит под сомнение как факты, так и количество, номенклатуру приобретенных обществом товарно-материальных ценностей (комплектующих для последующего изготовления оконных блоков), а также количество, номенклатуру изготовленных изделий из пластика (готовая продукция).

С учетом изложенного, 100% исключение налоговым органом из налоговой базы за период с 01.01.2015 по 31.12.2017 расходов общества только на основании недостаточности документов по внутреннему учету и отпуску (отпуск со склада в цех изготовления готовой продукции) обоснованно признано судами не соответствующим законодательству и нарушающим права Общества.

Пределы рассмотрения дела в суде кассационной инстанции ограничены проверкой правильности применения судами норм материального и процессуального права, а также соответствия выводов о применении нормы права установленным по делу обстоятельствам ([статья 286 АПК РФ](#)).

В обжалуемых судебных актах приведены мотивы, по которым суды пришли к таким выводам, с указанием на конкретные доказательства, исследованные и оцененные в их совокупности по правилам [статьи 71 АПК РФ](#).

Доводы кассационной жалобы не подтверждают неправильного применения судами первой и апелляционной инстанций норм материального или процессуального права, основаны на

ошибочном понимании действующего законодательства, направлены на переоценку исследованных судами обстоятельств дела, представленных доказательств и сделанных на их основе выводов, что в силу положений [статьи 286](#) АПК РФ не относится к компетенции суда кассационной инстанции.

Нарушений судами первой и апелляционной инстанций норм процессуального права, предусмотренных [частью 4 статьи 288](#) АПК РФ, являющихся самостоятельными основаниями для безусловной отмены принятых судебных актов, по настоящему делу судом кассационной инстанции не установлено.

При таких обстоятельствах суд кассационной инстанций не находит оснований для отмены обжалуемых судебных актов судов первой и апелляционной инстанций.

На основании изложенного и руководствуясь [пунктом 1 части 1 статьи 287](#), [статьями 286, 289](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Арбитражный суд Поволжского округа

постановил:

решение Арбитражного суда Саратовской области от 31.12.2020 и [постановление](#) Двенадцатого арбитражного апелляционного суда от 13.03.2021 по делу N А57-11635/2020 оставить без изменения, кассационную жалобу - без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия и может быть обжаловано в Судебную коллегия Верховного Суда Российской Федерации в двухмесячный срок.

Председательствующий судья
С.В.МОСУНОВ

Судьи
Г.А.КОРМАКОВ
Л.Ф.ХАБИБУЛЛИН