

Причины отмены (изменения)
во втором полугодии 2013 года судебных актов
судебной коллегии Арбитражного суда Костромской области по
рассмотрению экономических споров,
возникающих из административных и иных публичных правоотношений¹

Во втором полугодии 2013 года судьями, рассматривающими дела по спорам, возникающим из административных и иных публичных правоотношений, разрешено 3444 дела (за второе полугодие 2012 года – 3245 дел).

229 судебных актов обжаловано в вышестоящие судебные инстанции. Отменено (изменено) 8 судебных актов (7 – судом апелляционной инстанции, 1 – кассационной инстанцией), что составляет 0,2% от общего количества рассмотренных дел (во 2 полугодии 2012 года – 5 дел или 0,2%). Из числа пересмотренных апелляционным судом судебных актов 4 отменено по причине нарушения или неправильного применения норм материального права, 3 судебных акта было отменено при наличии так называемых «реабилитирующих» обстоятельств, когда причиной отмены послужила поведение сторон, в частности, полный отказ заявителя от требований в суде вышестоящей инстанции.

Судом кассационной инстанции 1 судебный акт отменен в связи с неправильным применением норм материального права. Данный судебный акт ранее был отменен в части судом апелляционной инстанции также по причине неправильного применения норм материального права.

В целом, по сравнению со 2 полугодием 2012 года, в анализируемый период количество рассмотренных дел увеличилось на 6%, тогда как доля отмененных актов в процентном соотношении осталась на том же уровне – 0,2%.

¹Анализ подготовлен заместителем председателя Арбитражного суда Костромской области Цветковым С.В.; одобрен постановлением Президиума Арбитражного суда Костромской области от 25.04.2014 № 2

**Отмены (изменения) судебных актов в апелляционной инстанции
произведены по следующим основаниям**

***Нарушение или неправильное применение норм материального права
(п. 4 ч.1 ст. 270 АПК РФ)***

Действующим законодательством не предусмотрено право конкурсного управляющего принимать решения (в качестве учредителя юридического лица) по образованию и досрочному прекращению полномочий исполнительного органа юридического лица (дело № [A31-2337/2013](#))

Конкурсный управляющий индивидуального предпринимателя (должника) обратился в суд с заявлением о признании недействительным решения Инспекции (регистрирующего органа) об отказе в государственной регистрации юридического лица и возложении на Инспекцию обязанности внести изменения в сведения о юридическом лице, содержащиеся в Едином государственном реестре юридических лиц.

Руководствуясь статьями 5, 9, 17, 18 Федерального закона от 08.08.2011 №129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» (далее – Закон о государственной регистрации), постановлением Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.06.2011 №51 «О рассмотрении дел о банкротстве индивидуальных предпринимателей», суд первой инстанции удовлетворил заявленные требования. Суд пришел к выводу о том, что поскольку у должника имеется доля в размере 100 процентов в уставном капитале Общества, конкурсный управляющий правомерно в пределах своих полномочий произвел смену исполнительного органа юридического лица.

Отменяя решение суда первой инстанции, апелляционный суд руководствовался статьей 91 Гражданского кодекса Российской Федерации, статьями 33, 40 Федерального закона Российской Федерации от 08.02.1998 № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» (далее – Закон об обществах с ограниченной ответственностью), статьями 17, 23 Закона о государственной регистрации и исходил из того, что действующим законодательством не предусмотрено право конкурсного управляющего принимать решения (в качестве учредителя юридического лица) по образованию и досрочному прекращению полномочий исполнительного органа Общества.

В соответствии с подпунктом 4 пункта 2 статьи 33 Закона об обществах с ограниченной ответственностью образование исполнительных органов общества с ограниченной ответственностью и досрочное прекращение их полномочий относится к компетенции общего собрания участников общества.

Суд апелляционной инстанции установил, что к заявлению о внесении изменений в сведения о юридическом лице (Обществе), касающихся сведений о лицах, имеющих право действовать без доверенности от имени Общества, было приложено решение конкурсного управляющего об увольнении А с должности генерального директора Общества и назначении Б генеральным директором Общества.

Учитывая, что решение о смене исполнительного органа Общества принято конкурсным управляющим, который согласно пункту 1 статьи 40 Закона об обществах с ограниченной ответственностью не уполномочен на принятие такого решения, апелляционный суд пришел к выводу, что заявление оформлено ненадлежащим образом.

При таких обстоятельствах апелляционный суд посчитал выводы суда первой инстанции о правомерности смены конкурсным управляющим в пределах своих полномочий исполнительного органа Общества, основанными на неверном толковании пунктов 1, 2 статьи 129 Федерального закона о банкротстве.

Следовательно, действия регистрирующего органа, выразившиеся в отказе внесения изменений в ЕГРЮЛ, являются законными.

Окружной суд поддержал выводы суда апелляционной инстанции.

Судом первой инстанции в нарушение положений статьи 1.7 Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях конкурсному управляющему назначено наказание в виде штрафа в пределах санкции части 3 статьи 14.13 КоАП РФ в редакции, действующей на момент вынесения обжалуемого решения, а не на момент совершения правонарушения (дело № [A31-6078/2013](#)).

Управление (административный орган) обратилось в суд с заявлением о привлечении арбитражного управляющего Общества к административной ответственности по части 3 статьи 14.13 КоАП РФ.

Решением суда первой инстанции заявленное требование удовлетворено, конкурсный управляющий привлечен к административной ответственности с назначением административного наказания в виде штрафа в размере 30 000 рублей.

Согласившись с выводами суда первой инстанции о наличии в действиях конкурсного управляющего состава административного правонарушения и отсутствии оснований для квалификации правонарушения в качестве малозначительного, апелляционный суд указал, что при назначении конкурсному управляющему административного наказания, судом первой инстанции были нарушены нормы материального права.

В нарушение положений статьи КоАП РФ конкурсному управляющему назначено наказание в виде штрафа в пределах санкции части 3 статьи 14.13 КоАП РФ в редакции, действующей на момент вынесения обжалуемого решения, а не на момент совершения правонарушения.

На момент совершения арбитражным управляющим административного правонарушения (эпизоды имели место в декабре 2012 года, марте 2013 года), предусмотренного частью 3 статьи 14.13 КоАП РФ, была установлена административная ответственность в виде административного штрафа, налагаемого на арбитражного управляющего в размере от двух тысяч пятисот до пяти тысяч рублей или дисквалификации на срок от шести месяцев до трех лет (в редакции Федеральных законов от 22.06.2007 № 116-ФЗ, от 19.05.2010 № 92-ФЗ).

Из материалов дела следует, что вмененное конкурсному управляющему административное правонарушение совершено им и выявлено Управлением до начала действия части 3 статьи 14.13 КоАП РФ в редакции Федерального закона от 28.06.2013 №134-ФЗ, которая предусматривает административное наказание в виде штрафа в размере от двадцати пяти тысяч до пятидесяти тысяч рублей.

С учетом положения части 1 статьи 1.7 КоАП РФ суд апелляционной инстанции пришел к выводу о том, что вывод суда первой инстанции о необходимости назначения ответчику административного наказания в виде административного штрафа в размере 30 000 рублей, в редакции санкции части 3 статьи 14.13 КоАП РФ, действующей на момент привлечения ответчика к административной ответственности, основан на неправильном применении норм материального права, в связи с чем решение суда первой инстанции изменено в части размера назначенного административного наказания.

Суд первой инстанции не учел, что СНиП 2.01.02-85* «Противопожарные нормы», которым были предусмотрены обязательные требования пожарной безопасности, нарушенные Обществом, признаны утратившими силу на территории Российской Федерации с 01.01.1998 (дело № [A31-2127/2013](#)).

Общество обратилось в суд с заявлением к Управлению надзорной деятельности (административный орган) о признании недействительными и отмене пунктов 6 и 14 предписания.

Суд первой инстанции при рассмотрении дела пришел к выводу об отсутствии оснований для удовлетворения заявленных требований.

Согласившись с выводами суда первой инстанции об отсутствии оснований для признания пункта 6 предписания недействительным, апелляционный суд счел позицию суда первой инстанции ошибочной в части отсутствия оснований для признания недействительным и отмене пункта 14 предписания по следующим мотивам.

Данным пунктом предписания на Общество возложена обязанность по обработке огнезащитным составом деревянных конструкций кровли, стропил и обрешетки покрытий в здании склада готовой продукции.

По мнению административного органа, Обществом допущено нарушение положений пункта 1.8 СНиП 2.01.02-85* «Противопожарные нормы», утвержденных постановлением Государственного комитета по делам строительства от 17.12.1985 №232. Вместе с тем Управлением надзорной деятельности не было учтено, что Постановлением Министерства строительства

Российской Федерации от 13.02.1997 №18-7 «О принятии государственных строительных норм и правил «Пожарная безопасность зданий и сооружений», СНиП 2.01.02-85* «Противопожарные нормы» признаны утратившими силу на территории Российской Федерации с 01.01.1998. В утвержденном названным Постановлением Минстроя СНиП 21-01-97* отсутствует аналогичное с пунктом 1.8 СНиП 2.01.02-85* требование к обработке кровли, стропил и обрешетки покрытий в зданиях. Кроме того согласно преамбуле СНиП 2.01.02-85*, установленные ими нормы должны соблюдаться при разработке проектов зданий и сооружений, а не при эксплуатации зданий.

Одновременно административным органом не представлено доказательств несоответствия степени огнестойкости кровли склада установленным требованиям. Сведения о технических характеристиках склада (этажность, площадь и т.п.) в материалах дела отсутствуют, в связи с чем определить относимость тех или иных требований по степени огнестойкости к зданию склада, эксплуатируемому Обществом, не представляется возможным.

На основании изложенного апелляционный суд изменил решение суда первой инстанции и признал недействительным пункт 14 предписания, выданного Управлением надзорной деятельности.

Суд апелляционной инстанции пришел к выводу о наличии оснований для признания недействительным решения налогового органа в части отказа в принятии в состав внереализационных расходов по налогу на прибыль суммы по оплате процентов по кредитному договору и доначисленных в связи с этим сумм налога на прибыль и пени (дело № [A31-11029/2009](#))

Общество обратилось в суд с заявлением о признании частично недействительным решения Инспекции (налогового органа).

Решением суда первой инстанции заявленное требование удовлетворено частично: решение Инспекции признано недействительным в части доначисления налога на прибыль; начисления пеней и привлечения к ответственности за неуплату налога на прибыль по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации в виде штрафа в соответствующем размере; в части установления неуплаты налога на доходы физических лиц в соответствующем размере; начисления пеней и привлечения к ответственности по статье 123 НК РФ в виде штрафа в соответствующем размере; в части отказа в возмещении из бюджета налога на добавленную стоимость по сделкам Общества. В удовлетворении остальной части заявленных требований отказано.

Апелляционный суд решение суда частично отменил: решение Инспекции признано недействительным и в части отказа в принятии в состав внереализационных расходов по налогу на прибыль за 2005 год суммы по оплате процентов по кредитному договору и доначисленных в связи с этим сумм налога на прибыль и пеней. В остальной части решение суда оставлено без изменения.

Отказывая в удовлетворении указанного требования суд первой инстанции исходил из того, что налогоплательщик не подтвердил наличие прямой связи между оплатой процентов по кредиту и получением дохода.

Проверяя законность принятого судебного акта, суд апелляционной инстанции указал следующее.

Согласно подпункту 2 пункта 1 статьи 265 НК РФ в состав внереализационных расходов включаются расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида.

В соответствии со статьей 328 НК РФ налогоплательщик в аналитическом учете на основании справок ответственного лица, которому поручено ведение учета доходов (расходов) по долговым обязательствам, обязан отразить в составе доходов (расходов) сумму процентов, причитающуюся к получению (выплате) на конец месяца.

Как следует из материалов дела, между Банком и Обществом заключено кредитное соглашение.

Заемные денежные средства Общество сначала перечислило Фирме согласно договору поставки. В этот же день полученные денежные средства были возвращены на расчетный счет Общества согласно письму «О невозможности выполнения договора». Затем Общество перечислило с данного расчетного счета денежные средства Предприятию в виде беспроцентного займа по договору займа сроком на 4 месяца.

Задолженность и сумма процентов за весь период пользования денежными средствами по кредитному соглашению, заключенному между Банком и Обществом, погашена Обществом.

Налоговый орган посчитал, что поскольку Общество не располагало достаточными собственными денежными средствами для выдачи беспроцентного займа и использовало для этих целей заемные денежные средства - кредитные средства Банка, в связи с чем, отнесение в состав внереализационных расходов процентов по кредитному соглашению в полном объеме является неправомерным.

Вместе с тем материалами дела подтверждается, что расходы Общества в виде процентов по долговым обязательствам фактически понесены и документально подтверждены.

Налоговым органом указанные обстоятельства не оспариваются, однако Инспекция считает спорные расходы экономически неоправданными, поскольку налогоплательщик не подтвердил наличие прямой связи между оплатой процентов по кредитам и получением дохода.

Апелляционный суд указал, что в соответствии с правовой позицией Конституционного Суда Российской Федерации, изложенной в Определении от 04.06.2007 №320-О-П, общие критерии отнесения тех или иных затрат к расходам, указанные в оспариваемых положениях статьи 252 и других статьях главы 25 НК РФ, должны применяться в системе действующего правового регулирования с учетом целей и общих принципов налогообложения.

Исходя из критерия, прямо обозначенного в абзаце 4 пункта 1 статьи 252 НК РФ и указанного в Постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда

Российской Федерации от 12.10.2006 №53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» следует, что обоснованность расходов, учитываемых при расчете налоговой базы, должна оцениваться с учетом обстоятельств, свидетельствующих о намерениях налогоплательщика получить экономический эффект в результате реальной предпринимательской или иной экономической деятельности. При этом речь идет именно о намерениях и целях (направленности) этой деятельности, а не о ее результате.

В полномочия налоговых органов входит лишь контроль за соблюдением налогоплательщиками законодательства о налогах и сборах, а не вменение им доходов исходя из собственного видения способов достижения налогоплательщиками экономического результата с меньшими затратами.

Из объяснений Общества следует, что заемные средства, полученные в Банке под проценты, направлялись Обществом в первую очередь на исполнение обязательств по договору поставки, заключенному с Фирмой.

Одновременно суд апелляционной инстанции указал, что Общество, предоставляя в том же налоговом периоде беспроцентный заем могло рассчитывать на положительный экономический эффект от предпринимательской деятельности, поскольку положительный экономический эффект от предоставления заемных средств может выражаться не только в получении процентов.

Следовательно, экономическая обоснованность тех или иных расходов относится к оценочной категории и самостоятельно определяется налогоплательщиком в каждом конкретном случае, исходя из фактических обстоятельств осуществляемой предпринимательской деятельности.

На основании изложенного апелляционный суд констатировал, что налоговый орган пришел к необоснованному выводу о завышении Обществом внереализационных расходов при исчислении налога на прибыль за 2005 год на сумму процентов, оплаченных по кредитному соглашению, в связи с чем решение Инспекции признано судом апелляционной инстанции недействительным в части отказа в принятии в состав внереализационных расходов по налогу на прибыль за 2005 год суммы по оплате процентов по кредитному договору и доначисленных в связи с этим сумм налога на прибыль и пени.

Не согласившись с принятыми судебными актами стороны обратились в окружной суд.

**Отмены (изменения) судебных актов
в кассационной инстанции произведены
по следующим основаниям**

***Неправильное применение норм материального права
(ч. 2 ст. 288 АПК РФ)***

Условия для применения вычетов по налогу на добавленную стоимость налогоплательщиком соблюдены, доказательства, свидетельствующие о наличии в действиях Общества и его контрагентов согласованности действий, направленных на получение необоснованной налоговой выгоды, налоговым органом не представлены, реальность осуществления хозяйственных операций подтверждена. Названные обстоятельства послужили основанием для отмены судом кассационной инстанции решения суда первой инстанции (дело № [A31-11029/2009](#))

Общество обратилось в суд с заявлением о признании частично недействительным решения Инспекции (налогового органа), в том числе в части доначисления налоговым органом налогоплательщику налога на добавленную стоимость, налога на прибыль, суммы пеней и штрафов, в связи с установлением фактов неправомерного применения последним налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость и необоснованного отнесения затрат по договорам купли - продажи к расходам, учитываемым при исчислении налога на прибыль.

Решением суда первой инстанции заявленное требование удовлетворено частично: решение Инспекции признано недействительным в части доначисления налога на прибыль; начисления пеней и привлечения к ответственности за неуплату налога на прибыль по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации в виде штрафа в соответствующем размере; в части установления неуплаты налога на доходы физических лиц в соответствующем размере; начисления пеней и привлечения к ответственности по статье 123 НК РФ в виде штрафа в соответствующем размере; в части отказа в возмещении из бюджета налога на добавленную стоимость по сделкам Общества. В удовлетворении остальной части заявленных требований отказано.

Апелляционным судом решение Инспекции признано недействительным в части отказа в принятии в состав внереализационных расходов по налогу на прибыль за 2005 год суммы по оплате процентов по кредитному договору и доначисленных в связи с этим сумм налога на прибыль и пеней.

Окружной суд признал позицию судов ошибочной в части отказа в удовлетворении требований Общества о признании недействительным решения Инспекции касающуюся доначисления налога на добавленную стоимость, соответствующих сумм пеней, штрафа, а также отказа в принятии в состав внереализационных расходов по налогу на прибыль за 2005 год суммы пеней, начисленных за нарушение договорных обязательств.

В постановлении суд кассационной инстанции указал, что судами установлен факт осуществления в проверяемом периоде закупки Обществом лома и отходов цветных и черных металлов на основании договоров купли-продажи у ряда поставщиков. В обоснование применения налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость налогоплательщик представил договоры, заключенные с контрагентами, спецификации к договорам, товарные и товарно-транспортные железнодорожные накладные, счета-фактуры, выставленные от имени поставщиков, акты приема-передачи векселей, платежные поручения.

В ходе выездной налоговой проверки Инспекция установила, что лица, числящиеся в соответствии с Единым государственным реестром юридических лиц руководителями спорных поставщиков, отрицают свою причастность к хозяйственной деятельности данных предприятий, как и подписание первичных документов, в том числе счетов-фактур. У поставщиков отсутствуют необходимые ресурсы для осуществления хозяйственной деятельности; в период взаимоотношений с Обществом указанные контрагенты были зарегистрированы по адресу «массовой» регистрации и имели признаки «фирм-однодневок»; по адресам, указанным в счетах-фактурах, организации не находятся.

Суды первой и апелляционной инстанций оценили представленные в материалы дела доказательства и пришли к выводам о том, что выставленные счета-фактуры не могут являться документами, подтверждающими право Общества на применение налоговых вычетов, поскольку содержат недостоверные сведения относительно подписавших их лиц; Общество при выборе контрагентов не проявило должной осмотрительности и осторожности, что привело к возникновению для него неблагоприятных последствий в виде отказа в применении налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость, поэтому признали обоснованным начисление налога.

Между тем, суд округа указал, что законодательство о налогах и сборах Российской Федерации исходит из презумпции добросовестности налогоплательщика и иных участников правоотношений в сфере экономики.

Обязанность по составлению счетов-фактур, служащих основанием для применения налогового вычета налогоплательщиком-покупателем товаров (работ, услуг), и отражению в них сведений, установленных статьей 169 НК РФ, возлагается на продавца. Соответственно, при соблюдении контрагентом указанных требований по оформлению необходимых документов, оснований для вывода о недостоверности либо противоречивости сведений, содержащихся в указанных счетах-фактурах, не имеется, если не установлены обстоятельства, свидетельствующие о том, что налогоплательщик знал либо должен был знать об указании продавцом недостоверных либо противоречивых сведений.

Вопреки части 5 статьи 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации налоговым органом в материалы дела не представлены доказательства, свидетельствующие о наличии в действиях Общества и его контрагентов согласованности действий, направленных на получение необоснованной налоговой выгоды.

В оспариваемых судебных актах по соответствующим сделкам с указанными контрагентами суды учли расходы Общества при исчислении налога на прибыль, признав реальность осуществляемых налогоплательщиком и его контрагентами хозяйственных операций.

Поскольку факт подписания счетов-фактур не лицами, значащимися в учредительных документах контрагентов в качестве руководителей этих организаций, не может самостоятельно, в отсутствие иных фактов и обстоятельств, рассматриваться в качестве основания для признания налоговой выгоды необоснованной, то окружной суд признал выводы судов об

обоснованности начисления налогоплательщику налога на добавленную стоимость (при условии реальности хозяйственных операций с указанными поставщиками) основанными на неправильном применении статьей 169, 171, 172 НК РФ и разъяснений Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в постановлении от 12.10.2006 №53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды», что повлекло неправомерное признание законным решения налогового органа в части начисления указанного налога, соответствующих пеней и применения налоговых санкций.