

**Межрайонная инспекция
Федеральной налоговой службы
№3 по Республике Хакасия**

Заявитель: **Общество
с ограниченной ответственностью
«Фабрика»**

Место нахождения:

ВОЗРАЖЕНИЯ

по акту налоговой проверки от 04.10.2017 №18

Рассмотрев акт от 04.10.2017 №18 (далее - Акт), составленный **Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы №3 по Республике Хакасия** (далее - Инспекция) по итогам выездной налоговой проверки **Общества с ограниченной ответственностью «Фабрика»** (далее - Общество) за период деятельности с 01.01.2013 по 31.12.2015, считаем необоснованными и несоответствующими закону выводы Инспекции о некорректном исчислении Обществом налогов в следующей части.

Как следует из Акта, Обществу вменяется получение необоснованной налоговой выгоды в смысле, придаваемом этому понятию Пленумом Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации (далее - ВАС РФ) в Постановлении от 12.10.2006 №53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» (далее - Постановление №53), в результате того, что, по мнению Инспекции, в рамках финансово-хозяйственных операций с **Обществом с ограниченной ответственностью «Комбинат»** (далее - ООО «ГОК») Общество с целью занижения уплачиваемого налога и сохранения права на применение упрощенной системы налогообложения (далее - УСН) умышленно не учитывало в доходах стоимость реализованных услуг.

При этом такой свой вывод Инспекция делает исходя из следующего:

- единственный участник Общества **Иванов Сергей Иванович** (далее - Иванов) является единственным участником и генеральным директором ООО «Богградский ГОК»;
- директор Общества **Петров Сергей Викторович** (далее - Петров) в 2013-2015 гг. получал доходы от трудовой деятельности в ООО «ГОК»;

- в 2013-2014 гг. услуги Обществу по ведению бухгалтерского и кадрового учета оказывало **Общество с ограниченной ответственностью** (далее - ООО), единственным участником и директором которого является жена Щапова - **Иванова Ольга Александровна** (далее - Иванова);
- в 2014-2015 гг. услуги Обществу по ведению бухгалтерского и кадрового учета оказывал **Производственный кооператив «Модерн»** (далее - ПК «Модерн»), председателем которого является **Грачева Наталья Викторовна** (далее - Грачева), исполнявшая в том же периоде обязанности главного бухгалтера ООО «ГОК»;
- Общество, ООО «ГОК», ООО и ПК «Модерн» имеют одинаковое местонахождение;
- договор между Обществом и ООО «ГОК» об оказании услуг по переработке давальческого сырья не содержит условия о неустойке (штрафе, пени) за просрочку исполнения обязанности по оплате;
- задолженность ООО «ГОК» перед Обществом по оплате оказанных услуг в судебном порядке не взыскивалась.

На основании изложенного Инспекция утверждает, что с целью неперевышения установленного пунктом 4 статьи 346.13 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) лимита доходов для применения УСН Общество и ООО «ГОК» предприняли согласованные действия, направленные на недопущение возникновения оснований для учета Обществом в доходах (кассовым методом) следующих сумм:

- 1 316 091 руб. - сумма встречных требований ООО «ГОК» к Обществу по оплате поставленных в 2013 году товаров,
- 1 760 999 руб. - сумма встречных требований ООО «ГОК» к Обществу по оплате поставленных в 2014 году товаров,
- 3 600 000 руб. - сумма денежных средств, перечисленных ООО «ГОК» на расчетный счет Общества согласно платежному поручению от 25.11.2014 №2672;

При этом учет Инспекцией указанных сумм для целей исчисления налога, уплачиваемого в связи с применением УСН, обусловил для Инспекции вывод об утрате Обществом в связи с несоблюдением требования пункта 4 статьи 346.13 НК РФ права на применение УСН с начала четвертого квартала 2014 года, вследствие чего согласно Акту предлагается исчислить к уплате Обществом за период с 01.10.2014 по 31.12.2015 налог на прибыль организаций и налог на добавленную стоимость.

Однако указанные выводы Инспекции нельзя признать законными и обоснованными, поскольку сделаны они без учета обстоятельств, имеющих существенное значение для разрешения вопроса о праве налогоплательщика на налоговую выгоду.

Так, анализ Постановления №53 выявляет следующие случаи, когда налоговая выгода может быть признана полученной необоснованно:

- сведения, содержащиеся в документах-основаниях учета затрат, применения налоговых вычетов, льгот и пр., недостоверны и (или) противоречивы;
- налоговая выгода получена вне связи с осуществлением реальной предпринимательской или иной экономической деятельности;
- хозяйственные операции учтены не в соответствии с их действительным экономическим смыслом;
- учтены операции, не обусловленные разумными экономическими или иными причинами (целями делового характера);
- налогоплательщик был (мог быть) осведомлен о неисполнении контрагентом своих налоговых обязанностей, в частности, в силу аффилированности с ним;
- действие налогоплательщика при выборе контрагента без должной осмотрительности и осторожности способствовало неисполнению контрагентом своих налоговых обязанностей;
- деятельность налогоплательщика, его взаимозависимых или аффилированных лиц направлена на совершение операций, связанных с налоговой выгодой, преимущественно с контрагентами, не исполняющими своих налоговых обязанностей.

Между тем, по мнению Общества, признаки необоснованного получения налоговой выгоды применительно к хозяйственным операциям Общества с ООО «ГОК» не имеется, что подтверждается следующим.

1. Правильность исчисления Обществом налога, уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения.

Как следует из Акта, на основании информации, полученной в рамках мероприятий налогового контроля, Инспекцией были установлены факты финансово-хозяйственных отношений Общества с ООО «ГОК» в течение проверенного периода.

Так, установлено, что 01.01.2010 между Обществом (исполнитель) и ООО «ГОК» (заказчик) был заключен договор, согласно которому Общество обязалось перерабатывать для заказчика на «давальческой» основе (без перехода права собственности на сырье) баритовую руду в баритовый концентрат.

28.12.2012 Общество и ООО «ГОК» заключили дополнительное соглашение к договору от 01.10.2010, в котором стоимость переработки с 01.01.2013 была определена в 1 600 руб. за одну тонну готовой продукции.

По итогам 2013 года стоимость услуг, оказанных Обществом для ООО «ГОК», составила 128 864 000 руб., обязанность по оплате которых была прекращена в этом периоде в части 37 515 300 руб.

Согласно налоговой декларации за 2013 год по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, и книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН, за тот же период учтенные Обществом доходы составили 37 515 300 руб., в том числе:

- 10 652 400 руб. - в первом квартале 2013 года,
- 6 773 300 руб. - во втором квартале 2013 года,
- 6 533 000 руб. - в третьем квартале 2013 года,
- 13 556 600 руб. - в четвертом квартале 2013 года.

Исчисленный за 2013 год Обществом налог, уплачиваемый в связи с применением УСН, составил 2 250 918 руб.

В течение того же периода Общество приобрело у ООО «ГОК» товары общей стоимостью 1 316 091 руб., в том числе:

- 311 404 руб. - в первом квартале 2013 года,
- 277 579 руб. - во втором квартале 2013 года,
- 315 718 руб. - в третьем квартале 2013 года,
- 411 390 руб. - в четвертом квартале 2013 года.

27.12.2013 Общество и ООО «ГОК» заключили дополнительное соглашение к договору от 01.10.2010, в котором стоимость переработки с 01.01.2014 была определена в 1 760 руб. за одну тонну готовой продукции.

По итогам 2014 года стоимость услуг, оказанных Обществом для ООО «ГОК» составила 184 431 860 руб., обязанность по оплате которых была прекращена в этом периоде в части 62 321 186 руб.

Согласно налоговой декларации за 2014 год по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, и книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН, за тот же период учтенные Обществом доходы составили 62 321 186 руб., в том числе:

- 23 068 000 руб. - в первом квартале 2014 года,
- 17 179 300 руб. - во втором квартале 2014 года,
- 10 805 000 руб. - в третьем квартале 2014 года,

- 11 268 886 руб. - в четвертом квартале 2014 года.

Исчисленный за 2014 год Обществом налог, уплачиваемый в связи с применением УСН, составил 3 739 271 руб.

В течение того же периода Общество приобрело у ООО «ГОК» товары общей стоимостью 1 760 999 руб., в том числе:

- 407 703 руб. - в первом квартале 2014 года,
- 494 875 руб. - во втором квартале 2014 года,
- 428 449 руб. - в третьем квартале 2014 года,
- 429 971 руб. - в четвертом квартале 2014 года.

Кроме того, 25.11.2014 платежным поручением №2672 ООО «ГОК» перечислило на расчетный счет Общества денежные средства в сумме 3 600 000 руб. в качестве процентного займа по договору от той же даты.

30.12.2014 Общество и ООО «ГОК» заключили дополнительное соглашение к договору от 01.10.2010, в котором стоимость переработки с 01.01.2015 была определена в 1 880 руб. за одну тонну готовой продукции.

По итогам 2015 года стоимость услуг, оказанных Обществом для ООО «ГОК» составила 214 354 779 руб., обязанность по оплате которых была прекращена в этом периоде в части 64 455 968 руб., включая 3 600 000 руб., зачтенные (на основании соглашения от 31.12.2015) в счет встречных требований, вытекающих из договоров от 01.01.2010 (оказание услуг по переработке давальческого сырья) и от 25.11.2014 (заем).

Согласно налоговой декларации за 2015 год по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, и книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, за тот же период учтенные Обществом доходы составили 64 455 968 руб., в том числе:

- 11 958 361 руб. - в первом квартале 2015 года,
- 17 647 278 руб. - во втором квартале 2015 года,
- 8 492 388 руб. - в третьем квартале 2015 года,
- 26 357 941 руб. - в четвертом квартале 2015 года.

Исчисленный за 2015 год Обществом налог, уплачиваемый в связи с применением УСН, составил 3 867 358 руб.

Однако по итогам налоговой проверки Общества полнота учета доходов для целей исчисления налога, уплачиваемого в связи с применением УСН, вызвала претензии

Инспекции потому, что, по ее мнению, аффилированность Общества и ООО «ГОК» обусловила намеренное неполное исполнение со стороны ООО «ГОК» обязанности по оплате оказанных Обществом услуг, в том числе в результате непроведения сторонами зачетов встречных однородных требований, а также неучета суммы полученного от ООО «ГОК» займа.

Однако указанный подход Инспекции к оценке обстоятельств сделок Общества с ООО «ГОК» нельзя признавать обоснованным ввиду следующего.

1.1. Согласно статье 1 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ) гражданское законодательство основывается в том числе на принципе недопустимости произвольного вмешательства в частные дела, который означает, что любое ограничение свободы усмотрения субъектов гражданских правоотношений в приобретении и осуществлении своих гражданских прав допустимо исключительно на основании и в порядке, установленных законом.

В связи с этим Общество отмечает, что Конституционный Суд Российской Федерации (далее - КС РФ) в Определении от 04.06.2007 №320-О-П сформулировал следующую правовую позицию: *«налоговое законодательство не использует понятие экономической целесообразности и не регулирует порядок и условия ведения финансово-хозяйственной деятельности, а потому обоснованность расходов, уменьшающих в целях налогообложения полученные доходы, не может оцениваться с точки зрения их целесообразности, рациональности, эффективности или полученного результата. В силу принципа свободы экономической деятельности (статья 8, часть 1, Конституции Российской Федерации) налогоплательщик осуществляет ее самостоятельно на свой риск и вправе самостоятельно и единолично оценивать ее эффективность и целесообразность»*.

На недопустимость оценки налоговыми органами сделок налогоплательщиков с точки зрения их экономической целесообразности, рациональности и эффективности также неоднократно указывал и ВАС РФ (см. Определение от 18.05.2009 №ВАС-10873/09, Постановления Президиума от 10.03.2009 №9821/08, от 09.03.2011 №8905/10, от 17.03.2011 №14221/10 и др.).

В Постановлении №53 (пункт 4), на которое ссылается Инспекция в обоснование своих выводов, ВАС РФ специально отметил, что *«возможность достижения того же экономического результата с меньшей налоговой выгодой, полученной налогоплательщиком путем совершения других предусмотренных или не запрещенных*

законом операций, не является основанием для признания налоговой выгоды необоснованной».

Между тем изложенные в Акте доводы Инспекции о занижении доходов Общества в результате непроведения расчетов за оказанные для ООО «ГОК» услуги основываются лишь на предположении о наличии у ООО «ГОК» возможности оплачивать услуги Общества в полном объеме и, следовательно, на предположении о том, каким мог бы быть экономический эффект (и налоговые обязательства в частности) в случае, если бы способы его достижения были иные, чем фактически использованные.

Следовательно, поскольку определение способов достижения положительного экономического результата предпринимательской деятельности является прерогативой хозяйствующего субъекта, вменение Инспекцией в доходы Общества сумм встречных требований ООО «ГОК» из договора поставки, а также суммы выданного им займа означает по сути незаконное административное вмешательство Инспекции в отношения участников рынка, выражающееся не в определении экономических причин их поведения, а в необоснованном признании заведомо приоритетным «пробюджетного» целеполагания при ведении предпринимательской деятельности.

Между тем подход Инспекции к определению налоговых обязательств Общества исходя из утверждения о том, что налоговый учет его доходов находился в искусственно созданных совместно с ООО «ГОК» условиях, предполагает удостоверение в том, что в течение проверенного периода у ООО «ГОК» имелась действительная способность оплачивать услуги Общества в полном объеме или в той части, которая могла бы привести к превышению лимита доходов для применения УСН.

В связи с этим Общество отмечает, что констатация в Акте сумм остатков денежных средств на банковских счетах ООО «ГОК» не может считаться достаточной для вывода об умышленном непроведении расчетов за услуги Общества, поскольку такой довод не учитывает иные фактические обстоятельства финансово-хозяйственной деятельности ООО «ГОК», обуславливавшие его решения относительно распоряжения имевшимися финансовыми ресурсами.

Такой анализ Инспекцией не проведен, что влечет вывод о недоказанности факта, имеющего определяющее значение для разрешения вопроса о наличии применительно к Обществу признаков необоснованного получения налоговой выгоды.

Со своей стороны Общество запросило у ООО «ГОК» учетную информацию относительно фактических обстоятельств финансово-хозяйственной деятельности ООО «ГОК» в периоде 2013-2015 г.г.

Общество проанализировав учетные данные представленные ООО «ГОК» пришло к следующим выводам:

1. ООО «ГОК» имело кредиторскую задолженность перед другими поставщиками, отличными от Общества. Как пояснило ООО «ГОК», все договоры с поставщиками предусматривали штрафные санкции за несвоевременную оплату. Чтобы избежать выставления поставщиками штрафов, ООО «ГОК» установил для себя приоритет оплат исходя из целесообразности несения расходов с целью экономии на штрафных санкциях.

2. По состоянию на 31.12.2013 г. и 31.12.2014 г. ООО «ГОК» располагал на своих расчетных счетах средствами. Однако, объем этих средств являлся несопоставимым с размером долга ООО «ГОК» перед Обществом. Из оборотно-сальдовой ведомости по расчетному расчету (счет 51) видно, что на конец 2014 года сумма средств составляла 18 млн. руб., на конец 2015 - 29 млн. руб. В то время как кредиторская задолженность составляла более 200 млн. руб. Таким образом можно сделать вывод, что все денежные средства шли на развитие предприятия и покрытие текущих расходов, а не аккумулировались на счете с целью получения дополнительной прибыли от размещения на депозитах.

3. ООО «ГОК» ежегодно увеличивало объем основных средств, чтобы расширить масштабы производства. Физическое отвлечение денег из бизнеса на покрытие кредиторской задолженности перед Обществом в столь крупном размере не позволило бы реализовать данную стратегию развития предприятия. Так, анализ оборотно-сальдовой ведомости по основным средствам (счет 01) показывает, что ООО «ГОК» в 2014 года закупило основных средств на сумму 31 млн. руб., а в 2015 году уже на сумму 58 млн руб. За счет таких материальных вложений ООО «ГОК» смогло увеличить выручку от реализации, что в конечном итоге повлияло на фактические поступления налогов в бюджет. Динамика роста выручки подтверждает, что соответствующие вложения были экономически оправданными и позволили увеличить масштабы бизнеса, что в свою очередь сказалась на налоговых отчислениях, которые автоматически увеличились.

Выручка ООО «ГОК»:

2013 – 459 млн. руб.

2014 – 647 млн. руб. (+ 41 % к 2013 году)

2015 – 771 млн. руб. (+ 20% к 2014 году)

Уплаченные налоги ООО «ГОК»:

2013 – 40 млн. руб.

2014 – 64 млн. руб. (+ 60 % к 2013 году)

2015 – 66 млн. руб. (+ 3 % к 2014 году)

Таким образом, по мнению Общества, не имеется критериев (по смыслу Постановления №53), которые бы определяли совместные действия Общества и ООО «ГОК» как направленные на получение необоснованной налоговой выгоды. А именно:

- Инспекция не ставит под сомнение сведения и достоверность документов - основаниях учета затрат между Обществом и ООО «ГОК»
- Инспекция не ставит под сомнение реальность предпринимательской или иной экономической деятельности Общества и ООО «ГОК»;
- Все хозяйственные операции учтены в соответствии с их действительным экономическим смыслом и обусловлены целями делового характера;
- Общества и ООО «ГОК» в полной мере исполняли свои налоговые обязанности.

1.2. Одновременно с вышеизложенным Общество обращает внимание на ошибочность утверждения Инспекции о том, что отражение стоимости поставленных товаров в ежегодных актах сверок взаимных расчетов Общества и ООО «ГОК» само по себе свидетельствует о прекращении обязательств Общества по оплате товаров зачетом встречных требований Общества к ООО «ГОК» по оплате оказанных услуг.

Действительно, согласно статье 410 ГК РФ обязательство может быть прекращено полностью или частично зачетом встречного однородного требования, срок которого наступил либо срок которого не указан или определен моментом востребования, по заявлению одной стороны. Однако, как следует из судебной практики, намерение прекратить взаимные обязательства зачетом должно следовать из такого заявления определенно.

Так, Федеральный арбитражный суд Уральского округа в Постановлении от 18.03.2014 №Ф09-485/14 по делу №А07-10045/2012 указал, что оформленный в письменном виде документ, подтверждающий совершение зачета взаимных требований, по смыслу статьи 410 ГК РФ должен содержать ясное и недвусмысленное указание на прекращение обязательств каждой из сторон, основания возникновения таких обязательств и их размер. Поэтому, учитывая, что акт сверки отражает только хозяйственные операции

сторон за определенный период времени, но не содержит никаких сведений о проведении зачета взаимных требований, вывод о том, что сделка зачета взаимных требований совершена именно путем подписания акта сверки взаимных расчетов, является необоснованным.

Аналогичная оценка актам сверки расчетов дана, например, Федеральным арбитражным судом Восточно-Сибирского округа в Постановлении от 08.10.2013 №А19-21038/2012 по делу №А19-21038/2012, где суд указал на недоказанность проведения зачета актами сверок взаимных расчетов в отсутствие уведомления стороны о зачете.

Следовательно, поскольку ежегодные акты сверок взаимных расчетов между Обществом и ООО «ГОК» не содержат указания на прекращение каких-либо обязательств зачетом встречных требований, не имеется оснований считать погашенной задолженность ООО «ГОК» перед Обществом по оплате оказанных услуг в части сумм, отраженных в Акте:

- 1 316 091 руб. - сумма встречных требований ООО «ГОК» к Обществу по оплате поставленных в 2013 году товаров,
- 1 760 999 руб. - сумма встречных требований ООО «ГОК» к Обществу по оплате поставленных в 2014 году товаров.

1.3. Нельзя признать обоснованным и довод Инспекции о необходимости учета в доходах Общества за четвертый квартал 2014 года суммы 3 600 000 руб., перечисленной ООО «ГОК» на расчетный счет Общества согласно платежному поручению от 25.11.2014 №2672.

Действительно, при формировании этого платежного документа ООО «ГОК» в качестве назначения платежа указало «оплату по договору от 01.01.2010» (за услуги переработки), ошибочно не приняв во внимание тот факт, что основанием для перечисления Обществу 3 600 000 руб. является договор от 25.11.2014, согласно которому ООО «ГОК» обязалось предоставить Обществу процентный заем в указанной сумме на три года.

Однако в тот же день (25.11.2014) ООО «ГОК» исправило допущенную ошибку, направив распорядительное письмо о том, чтобы считать правильным назначением платежного поручения №2672 оплату по договору займа от 25.11.2014.

20.03.2015 уведомление (исх. №45) об изменении назначения платежа на «оплату по договору займа б/н от 25.11.2014» было направлено Обществу Сбербанком России также со ссылкой на соответствующее обращение ООО «ГОК».

Таким образом, на момент отражения в налоговом учете факта поступления от ООО «ГОК» 3 600 000 руб. и тем более на дату формирования налоговой декларации по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, Общество располагало информацией о корректном назначении указанного платежа.

Поэтому, поскольку в силу положений подпункта 10 пункта 1 статьи 251 и подпункта 1 пункта 1.1 статьи 346.15 НК РФ полученные займы не являются объектами налогообложения по УСН, Общество не имело законных оснований для учета 3 600 000 руб. в доходах четвертого квартала 2014 года.

2. Нарушение порядка исчисления налога на прибыль организаций

Согласно разделу 2.3 Акта в связи с признанием Общества утратившим право на применение УСН Инспекцией произведено исчисление к уплате за период с 01.10.2014 по 31.12.2015 налога на прибыль организаций в общей сумме 29 081 797 руб.

Однако, считая указанный расчет незаконным и необоснованным в силу доводов, изложенных в разделе 1 настоящих возражений по Акту, Общество вместе с тем отмечает, что исчисление Инспекцией налога на прибыль организаций не может быть признан и методологически корректным потому, что Инспекция не до конца учитывает требование о комплексном подходе к проведению выездной налоговой проверки.

В соответствии с пунктом 4 статьи 89 НК РФ в ходе выездной налоговой проверки должна быть проверена правильность и своевременность исчисления налогов.

Это означает, что Инспекция при вынесении решения по результатам налоговой проверки должна учитывать не только занижение налоговой базы по проверяемым налогам, но и завышение налоговой базы или иные корректировки в налогообложении на основе выявленных Инспекцией обстоятельств.

Так, в Постановлении от 06.07.2010 №17152/09 Президиум ВАС РФ пришел к выводу о том, что налоговый орган при проведении проверки должен устанавливать действительную обязанность налогоплательщика по уплате налога, указав, что доначисляя налог на прибыль организаций из-за вменения дохода, налоговый орган в нарушение положений статей 41, 247 НК РФ, определяющих объект обложения налогом на прибыль организаций как доход, уменьшенный на величину произведенных расходов, не определила сумму расходов, на которую подлежал уменьшению размер вмененного дохода.

На необходимость определять в ходе налоговой проверки действительный размер налоговой обязанности налогоплательщика Президиум ВАС РФ указал налоговому органу и в Постановлении от 25.06.2013 №1001/13.

В Определении Верховного Суда Российской Федерации от 26.01.2017 №305-КГ16-13478 также указывается, что в обязанность налогового органа входит установление размера всех налоговых обязательств налогоплательщика за проверяемые периоды исходя из выводов, положенных в основу акта налоговой проверки и являющихся основанием для вынесения решения о доначислении соответствующих сумм налогов, начислении пеней за несвоевременную уплату налогов, а также привлечения к налоговой ответственности в соответствии с положениями НК РФ.

Однако в нарушение указанного требования Инспекция при определении налоговой базы Общества по налогу на прибыль организаций не учла в расходах Общества суммы НДС, исчисленные к уплате согласно Акту.

Так, в соответствии с пунктом 19 статьи 270 НК РФ при определении налоговой базы не учитываются расходы в виде сумм налогов, предъявленных в соответствии с НК РФ налогоплательщиком покупателю (приобретателю) товаров (работ, услуг, имущественных прав), если иное не предусмотрено НК РФ.

Однако согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 264 НК РФ к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, относятся, в частности, суммы налогов, начисленные в установленном законодательством Российской Федерации порядке, за исключением перечисленных в статье 270 НК РФ.

В рассматриваемых обстоятельствах указанные положения НК РФ означают, что, поскольку Общество суммы НДС, исчисленные Инспекцией, своим покупателям не предъявляло, пункт 19 статьи 270 НК РФ применению не подлежит, и указанные суммы НДС подлежат исключению из налогооблагаемой прибыли.

Общество отмечает, что необходимость для налогового органа учитывать доначисленный НДС при расчете налога на прибыль организаций следует из сформированных судами правовых позиций: см., например, Постановление Президиума ВАС РФ от 09.04.2013 №15047/12 по делу №А40-136146/2011, Определение ВАС РФ от 08.08.2013 №ВАС-10247/13 по делу №А42-1576/2012, Постановление Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 24.05.2016 по делу №А27-8705/2015, Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 07.05.2015 по делу №А11-4982/2014, Постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 02.04.2013 по делу №А42-1576/2012 (Определением ВАС РФ от 08.08.2013 №ВАС-10247/13 отказано в передаче дела в Президиум ВАС РФ).

3. Нарушение Инспекцией правил об ответственности за совершение налогового правонарушения.

3.1. Согласно разделам 2.3 и 2.4 Акта Инспекцией предлагается привлечь Общество к ответственности, предусмотренной пунктом 3 статьи 122 НК РФ, в виде штрафа в размере 40 процентов от исчисленных к уплате сумм налога на прибыль организаций и НДС, что предполагает умысел налогоплательщика на занижение налога к уплате.

В связи с этим Общество отмечает, что из положений пунктов 2 и 4 статьи 110 НК РФ следует, что налоговое правонарушение может признаваться совершенным организацией умышленно, если ее должностные лица, совершая действия (допуская бездействие), обусловившие вменяемое налоговое правонарушение, осознавали противоправный характер таких своих действий (бездействия), желали либо сознательно допускали наступление вредных последствий таких действий (бездействия).

Между тем исходя из оснований для вывода о неуплате Обществом налогов предполагается, что вина Общества в форме умысла его должностных лиц на уклонение от уплаты налогов должна следовать из доказанной способности этих лиц определять решения ООО «ГОК» относительно распоряжения финансовыми ресурсами; однако доказательства, определенно свидетельствующие о причастности должностных лиц Общества к принятию таких решений, Инспекция не приводит, что в силу презумпции невиновности налогоплательщика (пункт 6 статьи 108 НК РФ) означает недопустимость квалификации правонарушения как умышленного.

3.2. Общество также обращает внимание, что предлагаемый Инспекцией расчет сумм штрафов за неуплату налога на прибыль организаций не учитывает требований статей 286 и 287 НК РФ, предусматривающих обязанность налогоплательщика исчислять и уплачивать в установленные сроки **авансовые платежи** по налогу на прибыль организаций, а также пункт 3 статьи 58 НК РФ, согласно которому **нарушение порядка исчисления и (или) уплаты авансовых платежей не может рассматриваться в качестве основания для привлечения лица к ответственности за нарушение законодательства о налогах и сборах.**

Это означает, что доходы и расходы Общества первого квартала, полугодия и девяти месяцев 2015 года, учтенные Инспекцией согласно Акту, не могут включаться в базис для расчета суммы штрафа, поскольку такие суммы формировали (должны были формировать) не сумму налога к уплате по итогам налогового периода (календарного года), а авансовые платежи по итогам отчетных периодов; следовательно, указанные суммы подлежат исключению из расчета суммы штрафа по налогу на прибыль организаций.

Заявляя настоящие возражения по Акту, Общество как добросовестный налогоплательщик рассчитывает на их учет при вынесении решения по результатам рассмотрения результатов налоговой проверки.

Директор

ООО «Фабрика»

С.В. Петров