

**ВОСЬМОЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД**

644024, г. Омск, ул. 10 лет Октября, д.42, канцелярия (3812)37-26-06, факс:37-26-22, www.8aas.arbitr.ru, info@8aas.arbitr.ru

ПОСТАНОВЛЕНИЕ**город Омск****10 ноября 2014 года****Дело № А75-9602/2013**

Резолютивная часть постановления объявлена 05 ноября 2014 года

Постановление изготовлено в полном объеме 10 ноября 2014 года

Восьмой арбитражный апелляционный суд в составе:

председательствующего судьи Ивановой Н.Е.,

судей Кливера Е.П., Рыжикова О.Ю.,

при ведении протокола судебного заседания: секретарём Михайловой Н.А.,

рассмотрев в открытом судебном заседании апелляционную жалобу (регистрационный номер 08АП-9890/2014, 08АП-9849/2014, 08АП-9890/2014, 08АП-9849/2014)

апелляционные жалобы (регистрационный номер 08АП-9849/2014, 08АП-9890/2014)

Ханты-Мансийского городского потребительского общества и Управления

Федеральной налоговой службы по Ханты-Мансийскому автономному округу – Югре

на решение Арбитражного суда Ханты-Мансийского автономного округа-Югры от 21.07.2014 по делу № А75-9602/2013 (судья Чешкова О.Г.), принятое по заявлению

Ханты-Мансийского городского потребительского общества

к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Ханты-

Мансийскому автономному округу - Югре и Управлению Федеральной налоговой

службы по Ханты-Мансийскому автономному округу - Югре

об оспаривании ненормативного правового акта,

при участии в судебном заседании представителей:

от Ханты-Мансийского городского потребительского общества - не явился, о времени и месте судебного заседания извещен надлежащим образом;

от Управления Федеральной налоговой службы по Ханты-Мансийскому автономному округу – Югре - Крылатова Е.Г. (предъявлено служебное удостоверение, по доверенности от 17.09.2012 сроком действия 3 года);

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Ханты-Мансийскому автономному округу - Югре – Сервета С.А. (предъявлено служебное удостоверение, по доверенности от 25.10.2014 сроком действия до 31.12.2014),

установил:

Ханты-Мансийское городское потребительское общество (далее по тексту - заявитель, общество, Ханты-Мансийское ГОРПО) обратилось в арбитражный суд с заявлением к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 1 по Ханты-Мансийскому автономному округу - Югре (далее по тексту - налоговый орган, Инспекция, МИФНС России № 1 по ХМАО-Югре) и Управлению Федеральной налоговой службы по Ханты-Мансийскому автономному округу - Югре (далее по тексту – УФНС России по ХМАО-Югре, Управление) о признании незаконными решений от 25.07.2013 № 09-01-22/12 ДСП и от 29.08.2013 № 07-284.

Решением по делу Арбитражный суд Ханты-Мансийского автономного округа-Югры требования Ханты-Мансийского ГОРПО удовлетворил частично: признал решение МИФНС России № 1 по ХМАО-Югре от 25.07.2013 № 09-01-22/12 ДСП в редакции решения УФНС по ХМАО - Югре от 29.08.2013 № 07/284 незаконным в части доначисления налога на добавленную стоимость за 1, 2, 3, 4 квартал 2008 года, начисления соответствующих сумм пени по указанному налогу; в остальной части суд в удовлетворении требований отказал.

Мотивируя принятое решение, суд первой инстанции указал, что расчет налоговой базы произведен налоговым органом в соответствии с положениями Налогового кодекса Российской Федерации. Кроме того, суд первой инстанции пришёл к выводу, что налоговым органом верно определена сумма, подлежащая уплате в бюджет в 2008 году. Вместе с тем, суд первой инстанции указал, что налоговый орган в резолютивной части оспариваемого решения не верно определил реальный объем налоговых обязательств налогоплательщика, не приняв во внимание то обстоятельство, что проводилась повторная проверка одного и того же налогового периода, при этом решением налогового органа № 10-01-19/6 (в редакции решения УФНС и судебных актов) обществу уже была доначислена сумма НДС к уплате в бюджет, которую заявитель оплатил, о чем представил в дело соответствующие доказательства. В связи с этим суд первой инстанции признал требования заявителя в части доначисления НДС и начисления пени по данному налогу подлежащими удовлетворению.

Частично не согласившись с принятым решением, Ханты-Мансийское ГОРПО обратилось в Восьмой арбитражный апелляционный суд с апелляционной жалобой, в которой просит решение суда первой инстанции отменить в части отказа в удовлетворении заявленных требований и принять в данной части новый судебный акт.

В обоснование апелляционной жалобы общество указывает, что как судом первой инстанции, так и инспекцией налоговая база при реализации товаров (работ, услуг) Ханты-Мансийского ГОРПО определена в нарушение положений пункта 1 статьи 154 Налогового кодекса Российской Федерации, которым исчисление налоговой базы в данном случае предусматривается, исходя из стоимости товаров без включения в них налога (НДС). При этом, по утверждению заявителя, общество с целью правильного определения налоговой базы при реализации товаров (работ, услуг) предоставило налоговому органу в 2010 году на основании восстановленного бухгалтерского учета все необходимые документы. Так, в порядке статьи 41 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации общество исх. № 226 от 18.07.2014 представило в качестве трех приложений документы, подтверждающие разбивку налоговых баз по ставкам 18% и 10% и расчет выручки в процентах на ОСН и ЕНВД за 1 и 2 полугодие 2008 года. Кроме того, как указывает податель жалобы, общество представило налоговому органу на проверку, а также в материалы дела книги покупок с прилагаемыми к ним счетами-фактурами, подтверждающими как объем покупок, так и отдельный налоговый учет приобретенных товаров по ставкам 18% и 10%.

При этом, как отмечает заявитель в апелляционной жалобе, суд первой инстанции в нарушение положений пункта 3 части 4 статьи 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации и пункта 82 Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.07.2013 № 57 не указал в резолютивной части судебного акта на обязанность налогового органа вернуть из бюджета соответствующие суммы НДС и пени.

Также, как указывает общество, налоговый орган обязан был использовать при проведении проверки в отношении общества по налогу на прибыль организаций за отчетные периоды и налоговый период 2008 года измененные данные налоговых деклараций от 15.06.2012, полученные налоговым органом 11.10.2012.

Кроме того, по мнению заявителя, согласно представленных налоговому органу и суду уточненных налоговых деклараций обществу за 2008 год следовало уплатить налог на прибыль всего 96 458 руб. Вместе с тем, как полагает податель жалобы, суд

первой инстанции не обосновал правомерность прибавления к законно исчисленной сумме налога – 96 458 руб., суммы налога в размере 5 253 730 руб.

Также, по мнению общества, отсутствуют и законные основания и для доначисления налога на прибыль за 9 месяцев 2007 года в сумме 53 626 руб.

В представленном до начала судебного заседания отзыве Управление просит решение суда в обжалуемой обществом части оставить без изменения, апелляционную жалобу – без удовлетворения.

Частично не согласившись с принятым решением, в Восьмой арбитражный апелляционный суд с апелляционной жалобой и уточнением к ней обратилось и УФНС России по ХМАО-Югре, в соответствии с которой налоговый орган просит решение суда первой инстанции в части признания незаконным решения налоговых органов в части доначисления налога на добавленную стоимость за 1, 2, 3, 4 квартал 2008 года отменить и принять по делу в данной части новый судебный акт.

В обоснование апелляционной жалобы налоговый орган указывает на ошибочность вывода суда первой инстанции о неправомерности доначисления НДС за 1-4 кварталы 2008 года, основанном на уплате обществом доначисленной суммы налога по результатам выездной налоговой проверки за период 2006-2008 годы.

Как отмечает Управление в своей апелляционной жалобе, предложение уплатить недоимку не является доначислением налога и не влечет возложения на налогоплательщика дополнительной уплаты налога.

До начала судебного заседания от МИФНС России № 1 по ХМАО-Югре поступили письменные пояснения по апелляционной жалобе УФНС России по ХМАО-Югре, которые судом апелляционной инстанции приобщены к материалам дела.

В представленных до начала судебного заседания отзывах общество с позицией Управления и налогового органа, изложенной в апелляционной жалобе и пояснениям по апелляционной жалобе не согласилось, просило решение суда первой инстанции в обжалуемой Управлением части оставить без изменения.

До начала судебного заседания от Ханты-Мансийского ГОРПО поступило ходатайство о рассмотрении апелляционной жалобы в отсутствие его представителя, которое судом апелляционной инстанции удовлетворено, в связи с чем суд апелляционной инстанции в порядке статьи 156 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации рассмотрел апелляционную жалобу в отсутствие представителя указанного лица.

В судебном заседании суда апелляционной инстанции представители инспекции и Управления поддержали доводы, изложенные в апелляционной жалобе и в письменных пояснениях по делу, просили решение Арбитражного суда Ханты-Мансийского автономного округа-Югры от 21.07.2014 по делу № А75-9602/2013 отменить в части и принять по делу в этой части новый судебный акт.

В судебном заседании, открытом 30.10.2014, в порядке, предусмотренном статьей 163 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, объявлялся перерыв до 05.11.2014. Информация о перерыве размещена на официальном сайте суда в сети Интернет.

Лица, участвующие в деле, надлежащим образом извещенные о месте и времени продолжения судебного разбирательства, явку своих представителей в судебное заседание суда апелляционной инстанции после перерыва не обеспечили, ходатайства об отложении судебного заседания не заявили, в связи с чем суд апелляционной инстанции в порядке статьи 156 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации рассмотрел апелляционную жалобу в отсутствие представителей указанных лиц.

Рассмотрев материалы дела, апелляционные жалобы, уточнения к апелляционной жалобе Управления, пояснения инспекции по апелляционной жалобе УФНС России по ХМАО-Югре, отзывы на апелляционные жалобы и пояснения по апелляционной жалобе Управления, суд апелляционной инстанции установил следующие обстоятельства.

Как следует из материалов дела, МИФНС России № 1 по ХМАО-Югре на основании решения заместителя начальника инспекции в период с 24.12.2012 по 17.04.2013 проведена повторная выездная налоговая проверка Ханты-Мансийского ГОРПО по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты налогов: налог на добавленную стоимость за 1 квартал 2008 года, 2 квартал 2008 года, 3 квартал 2008 года, 4 квартал 2008 года; налог на прибыль организаций за 9 месяцев 2007 года, 9 месяцев 2008 года, 2008 год, за период с 01.01.2007 по 31.12.2008.

В результате проверки налоговым органом установлено:

- занижение налоговых обязательств по налогу на прибыль организаций за 9 месяцев 2007 в сумме 53 626 руб.;

- неуплата налога на добавленную стоимость: за 1 квартал 2008 года - 1 096 495 руб., за 2 квартал 2008 года - 1 464 007 руб., за 3 квартал 2008 года - 554 471 руб., 4 квартал 2008 года - 781 078 руб.

Результаты проверки отражены в акте от 17.06.2013 № 09-01-20/12 (т. 1 л.д. 16-32).

На акт проверки налогоплательщиком 01.07.2013 представлены возражения (т. 1 л. д. 118-120).

По результатам рассмотрения материалов проверки и возражений налогоплательщика руководителем МИФНС России № 1 по ХМАО-Югре 25.07.2013 принято решение № 09-01-22/12 дсп об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, которым на общество возложена обязанность доначислить суммы неуплаченных налогов с учетом состояния расчетов с бюджетом, в том числе налог на прибыль за 9 месяцев 2007 года в сумме 53 626 руб.; налог на добавленную стоимость за 1, 2, 3, 4 кварталы 2008 года в сумме 3 896 051 руб.

Указанным решением обществу также начислены пени по состоянию на 25.07.2013 в связи с несвоевременной уплатой налогов: по налогу на прибыль 10 096 руб. 94 коп, по налогу на добавленную стоимость - 283 920 руб. 68 коп (т. 1 л. д. 33-59).

В рамках соблюдения досудебного порядка урегулирования спора 09.08.2013 общество направило в УФНС России по ХМАО-Югре апелляционную жалобу на решение налогового органа (т. 1 л. д. 60).

По результатам рассмотрения апелляционной жалобы Управление решением от 29.08.2013 № 07/284 (т. 1 л. д. 68-76) отменило решение МИФНС России № 1 по ХМАО-Югре в части доначисления налога на добавленную стоимость за 2 квартал 2008 года в сумме 4 739 руб. и соответствующей пени, а так же начисления пени по налогу на прибыль организаций в сумме 10 096 руб. 94 коп.

Кроме того УФНС России по ХМАО-Югре обязало инспекцию произвести перерасчет пени по налогу на добавленную стоимость в соответствии со статьей 75 Налогового кодекса Российской Федерации и с настоящим решением, в срок до 06.09.2013 направить соответствующий расчет в адрес Ханты-Мансийского ГОРПО.

В остальной части решение налогового органа оставлено без изменений.

В результате перерасчета, произведенного инспекцией, размер пени по НДС, подлежащий уплате обществу, составил 283 546 руб.

Считая решение налогового органа от 25.07.2013 № 09-01-22/12 дсп в редакции решения Управления от 29.08.2013 № 07/284 незаконным, общество обратилось в арбитражный суд с соответствующими требованиями.

21.07.2014 Арбитражным судом Ханты-Мансийского автономного округа-Югры принято частично обжалуемое обществом и Управлением в апелляционном порядке решение.

В соответствии с частью 5 статьи 268 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в случае, если в порядке апелляционного производства обжалуется только часть решения, арбитражный суд апелляционной инстанции проверяет законность и обоснованность решения только в обжалуемой части, если при этом лица, участвующие в деле, не заявят возражений.

Поскольку лицами, участвующими в деле, возражений не заявлено, суд проверяет законность и обоснованность решения суда первой инстанции в обжалуемой обществом и Управлением части.

Проверив законность и обоснованность решения суда первой инстанции в обжалуемой части в порядке статей 266, 268 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд апелляционной инстанции находит основания для его частичной отмены, исходя из следующего.

Как установлено судом первой инстанции и следует из материалов дела, в отношении общества в период с 30.09.2009 по 30.11.2009 проведена выездная налоговая проверка по вопросам правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания, перечисления) всех налогов и сборов за период с 01.01.2006 по 31.12.2008, по результатам которой инспекцией принято решение от 02.04.2010 № 10-01-19/бдсп о привлечении общества к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Согласно данному решению ГОРПО привлечено к ответственности в виде штрафов по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации за неполную уплату сумм НДС за 2007 – 2008 годы в размере 1 463 592 руб.; за неполную уплату сумм НДС за 2007 – 2008 годы с применением пункта 4 статьи 114 Налогового кодекса Российской Федерации в размере 4 702 455 руб.; за неполную уплату сумм налога на прибыль за 2007 – 2008 годы в размере 354 340 руб.; за неполную уплату сумм налога на прибыль за 2007 – 2008 годы с применением пункта 4 статьи 114 Налогового кодекса Российской Федерации в размере 1 410 812 руб.; за неполную уплату налога на имущество за 2007 – 2008 годы с применением пункта 4 статьи 114 Налогового кодекса Российской Федерации в размере 189 025 руб.; за неполную уплату ЕСН за 2007 – 2008 годы с применением пункта 4 статьи 114 Налогового кодекса Российской Федерации в размере 1 424 006 руб.; по статье 123 Налогового кодекса Российской Федерации за неправомерное неперечисление НДФЛ - в размере 9 648 руб.;

ему начислены пени по состоянию на 02.04.2010 по НДС в сумме 6 778 965 руб.; по налогу на прибыль в сумме 796 554 руб.; по налогу на имущество в сумме 382 742 руб.; по ЕСН в сумме 1 061 909 руб.; по НДФЛ в сумме 22 704 руб.; а также предложено уплатить недоимку по НДС в сумме 25 176 606 руб.; по налогу на прибыль в сумме 5 566 336 руб.; по налогу на имущество в сумме 1 068 437 руб.; по ЕСН в сумме 4 783 100 руб.

Решением от 24.06.2010 УФНС России по ХМАО-Югре вышеуказанное решение инспекции отменено в части доначисления НДС за 4 квартал 2008 года в размере 6 024 661 руб. и привлечения к налоговой ответственности по пункту 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - НК РФ) за неполную уплату НДС за 4 квартал 2008 года в размере 1 204 932 руб. 20 коп.

Не согласившись с принятым решением, общество обратилось в арбитражный суд (дело № А75-8586/2010 Арбитражного суда Ханты-Мансийского автономного округа - Югры).

Решением Арбитражного суда Ханты-Мансийского автономного округа - Югры от 07.12.2010 по делу № А75-8586/2010 требования Общества удовлетворены в части признания недействительными решения инспекции от 02.04.2010 № 10-01-19/6 ДСП (в редакции от 01.07.2010) в части привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения и решения Управления ФНС № 15/291 в части требования уплатить недоимку по НДС в сумме 4 610 452 руб. 92 коп., соответствующих пени и налоговых санкций; по налогу на имущество организаций в сумме 1 068 437 руб., соответствующих налоговых санкций; в удовлетворении остальной части заявленных требований Обществу отказано.

Постановлением Восьмого арбитражного апелляционного суда от 27.05.2011 решение суда первой инстанции отменено в части.

Постановлением от 22.09.2011 Федерального арбитражного суда Западно-Сибирского округа постановление суда апелляционной инстанции от 27.05.2011 по делу № А75-8586/2010 оставлено без изменения.

С учетом перечисленных судебных актов по делу № А75-8586/2010 сумма НДС, подлежащая к уплате обществом в 2008 году, составила 11 319 289 руб., в том числе по налоговым периодам:

1 квартал 2008 года - 3 203 956 руб.;

2 квартал 2008 года - 3 201 789 руб.;

3 квартал 2008 года - 2 386 121 руб.,

4 квартал 2008 года - 2 527 423 руб.

Обществом в октябре 2010 представлены уточненные налоговые декларации по НДС за 1-4 кварталы 2008 года и по налогу на прибыль организаций за 9 месяцев 2007 года, за 9 месяцев 2008 года, 2008 год.

Согласно уточнённым декларациям сумма НДС к оплате в 2008 году составила 6 331 122 руб., в том числе по налоговым периодам:

1 квартал 2008 года - 2 020 479 руб.;

2 квартал 2008 года - 1 743 255 руб.;

3 квартал 2008 года - 1 334 864 руб.,

4 квартал 2008 года - 1 232 524 руб.

В ходе повторной выездной налоговой проверки инспекция истребовала у налогоплательщика документы в подтверждение сведений, отраженных в уточненных налоговых декларациях.

Как указано в акте проверки, документы были представлены в оригиналах, копии имелись в налоговом органе ввиду представления их в ходе предыдущей проверки: оригиналы книг покупок и книг продаж.

По данным представленных уточненных налоговых деклараций и данных книг продаж за 2008 год общая сумма продаж с учетом НДС составила 85 273 368 руб., сумма исчисленного НДС - 11 527 034 руб.

Налоговым органом при анализе книг продаж установлено расхождение с данными о выручке, подлежащей включению в налоговую базу при исчислении НДС, определенной в решении инспекции от 02.04.2010 № 10-01-19/бдсп с учетом решения Управления и судебных актов по делу № А75-8586/2010, а именно.

По данным налогоплательщика общая сумма дохода, подлежащего налогообложению по общему режиму, в 2008 году составила 85 273 368 руб. с учетом НДС.

По данным выездной налоговой проверки 2010 года общая сумма дохода при общем режиме налогообложения составила 99 597 434 руб. с учетом НДС, сумма НДС – 15 183 477 руб.

Допрошенная в качестве свидетеля заместитель главного бухгалтера Акавова А.К. пояснила, что в уточненные налоговые декларации были внесены исправления по налоговым вычетам - были найдены дополнительные счета-фактуры, которые не были учтены ранее при выездной налоговой проверке. Налоговые базы были разбиты по ставкам 18 процентов и 10 процентов. Документы, подтверждающие налоговые

вычеты, представлены в полном объеме. Доходы предприятия за 2008 год нет возможности подтвердить в связи с тем, что у предприятия неоднократно изымались документы за 2006-2008 год. Возможно, некоторые из них были утеряны. Также у предприятия случился пожар в январе 2012 года и возможно документы были повреждены при пожаре.

Таким образом, ввиду того, что данные о доходах, отраженных в книгах продаж, представленных к повторной налоговой проверке, не подтверждены документально, налоговый орган принял за установленную налогооблагаемую базу ранее установленную в ходе выездной налоговой проверки сумму доходов, подлежащих налогообложению НДС в 2008 году - 99 597 434 руб.

Доводы апелляционной жалобы Ханты - Мансийского ГОРПО о том, что определение налоговой базы при реализации товаров (работ, услуг) как налоговыми органами, так и судом осуществлено в нарушение положений пункта 1 статьи 154 НК РФ, которым исчисление налоговой базы в данном случае предусматривается исходя из стоимости товаров без включения в них налога (НДС), судом апелляционной инстанции не принимаются, поскольку указанное не повлекло неверного исчисления суммы НДС в связи с применением налоговым органом расчётной ставки налога.

По утверждению общества, в уточнённых налоговых декларациях и расчетах сумм налога, подлежащего уплате, обществом произведена разбивка налоговых баз по ставкам 18 % и 10 %.

В ходе судебного разбирательства в суде первой инстанции Арбитражным судом Ханты-Мансийского автономного округа-Югры было установлено, что документального подтверждения такого распределения к повторной проверке и в материалы дела заявителем не представлено.

В апелляционной жалобе заявитель, не соглашаясь с указанным выводом суда первой инстанции, ссылается на то, что общество исх. № 226 от 18.07.2014 (том 29) представило в качестве трех приложений документы, подтверждающие разбивку налоговых баз по ставкам 18% и 10% и расчет выручки в % на ОСН и ЕНВД за 1 и 2 полугодие 2008 года.

Как указывает общество, данные документы Ханты - Мансийское ГОРПО использовало при подаче уточненных налоговых деклараций, в результате общая сумма дохода, подлежащего налогообложению по общему режиму в 2008 году по данным налогоплательщика, составила 85 273 368 руб. (без НДС).

Суд апелляционной инстанции отмечает, что приведённая налогоплательщиком в апелляционной жалобе налоговая база в размере 85 273 368 руб. включает в себя НДС (таблица № 4 оспариваемого решения налогового органа, т.1 л.д. 35-36).

Суд апелляционной инстанции, исследовав и оценив представленные обществом документы в порядке статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, поддерживает вывод суда первой инстанции о том, что налогоплательщиком не представлено достоверных и надлежащих доказательств распределения налоговой базы по НДС и сумм налога по ставкам 18% и 10%, поскольку представленные заявителем таблицы (т.29 л.д.114-128) в отсутствие документального подтверждения изложенных в них расчётов таковыми признаны быть не могут.

В связи с этим, учитывая, что методика определения выручки общества за 2008 год в разрезе объектов торговли с распределением по видам режимов, примененная налоговым органом, была исследована судом в рамках судебного дела № А75-8586/2010 и признана обоснованной, суд первой инстанции по настоящему делу сделал верный вывод о необходимости её применения и в рассматриваемом случае.

Ссылки Ханты - Мансийского ГОРПО на книги покупок с прилагаемыми к ним счетами - фактурами, подтверждающими, по мнению общества, как объем покупок, так и отдельный налоговый учет приобретенных товаров по ставкам 18% и 10% (тома 3-26), судом апелляционной инстанции отклоняются, как не свидетельствующие о правомерности разделения налогоплательщиком налоговой базы в целях исчисления НДС по ставкам 18% и 10%.

При этом, как следует из доводов апелляционной жалобы, заявитель согласен с суммой налоговых вычетов по НДС, определённых инспекцией, в размере 5 060 578 руб.

Между тем, учитывая, что налоговые вычеты в силу пункта 1 статьи 171 НК РФ носят заявительный характер, инспекцией к вычету за 1 квартал 2008 года принята заявленная налогоплательщиком сумма 1 657 179 руб., в связи с чем сумма налоговых вычетов по НДС составила за 2008 год - 4 956 304 руб.

С учетом изложенного, суд первой инстанции обоснованно согласился с тем, что налоговым органом верно определена сумма, подлежащая уплате в бюджет в 2008 году:

НДС с оборотов - 15 183 477 руб.,

налоговые вычеты - 4 956 304 руб.,

налог к уплате 10 227 173 руб.

Вместе с тем суд первой инстанции пришел к выводу, что налоговый орган в резолютивной части оспариваемого решения не верно определил реальный объем налоговых обязательств налогоплательщика, не приняв во внимание то обстоятельство, что проводилась повторная проверка одного и того же налогового периода, при этом решением налогового органа № 10-01-19/6 (в редакции решения Управления и судебных актов по делу № А75-8586/2010) обществу уже была доначислена сумма НДС к уплате в бюджет, которую общество оплатило, о чем представило в дело соответствующие доказательства.

По мнению суда первой инстанции, согласно акта проверки и решения налогового органа занижение НДС к уплате в 2008 году составило 3 896 051 руб., в связи с чем, как следует из смысла оспариваемого решения, в данной сумме налог был доначислен инспекцией безотносительно доначисленной суммы того же налога за тот же налоговый период по решению № 10-01-19/6, что влечет повторное взимание с общества налога в бюджет.

Не соглашаясь с указанным выводом суда первой инстанции, Управление отмечает в своей апелляционной жалобе, что предложение уплатить недоимку не является доначислением налога и не влечет возложения на налогоплательщика дополнительной уплаты налога.

Суд апелляционной инстанции считает доводы апелляционной жалобы Управления обоснованными и подлежащими удовлетворению.

Как следует из материалов дела, по решению налогового органа № 10-01-19/6 (в редакции решения Управления и судебных актов по делу № А75-8586/2010) заявителю были определены налоговые обязательства по НДС за 2008 год в размере 11 319 289 руб.

В результате подачи уточнённых налоговых деклараций по НДС Ханты - Мансийское ГОРПО откорректировало свои налоговые обязательства по НДС, уменьшив сумму налога до 6 331 122 руб., что подтверждается, в том числе, представленными налоговым органом выписками из лицевого счёта по НДС.

По оспариваемому решению инспекции налоговые обязательства заявителя по НДС за 2008 год составили 10 227 173 руб.

В соответствии с правовой позицией, изложенной в постановлениях Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 25.09.2012 № 4050/12, от 16.04.2013 № 15638/12, принятое инспекцией на основании статьи 101 НК РФ решение не может включать в себя положения, направленные на уменьшение суммы переплат по

налогам. Вопрос о зачете сумм излишне уплаченного налога в счет погашения задолженности разрешается инспекцией самостоятельно применительно к пункту 5 статьи 78 Кодекса на этапе исполнения ее решения в соответствии со статьей 101.3 Кодекса. Поэтому для проведения указанного зачета необходимо зафиксировать соответствующие суммы в решении инспекции.

Таким образом, имеющаяся у общества переплата по этому налогу сама по себе не опровергает необходимость исполнения обязанности по уплате налога, нарушением прав налогоплательщика не является и не влечет признание решения налогового органа по такому основанию недействительным.

Высший Арбитражный Суд Российской Федерации указал, что корректировать суммы недоимки на сумму переплаты непосредственно в решении нельзя, их нужно учитывать при исполнении решения. Вопрос о зачете сумм излишне уплаченного налогоплательщиком налога в счет погашения задолженности по пеням и штрафам должен разрешаться инспекцией самостоятельно на этапе исполнения ее решения в соответствии со статьей 101.3 Кодекса, что и было осуществлено инспекцией в рассматриваемом случае путём проведения зачёта на сумму 3 896 051 руб.

Соответственно тот факт, что представление уточненных налоговых деклараций с неправильным исчислением налоговой базы и налоговых вычетов по НДС не привело к возникновению задолженности перед бюджетом, либо незаконному изъятию из бюджета сумм вычетов, не принятых налоговым органом, по убеждению апелляционного суда, не свидетельствует об отсутствии необходимости корректировки налоговых обязательств налогоплательщика, так как в противном случае ранее уплаченная сумма НДС в размере 3 896 051 руб. в результате подачи уточнённых налоговых деклараций останется у заявителя в переплате и не будет учтена в целях расчётов с бюджетом.

Суд апелляционной инстанции отмечает, что выводы суда первой инстанции о неправомерности начисления пени по НДС налоговым органом не обжалуются (см. уточнения к апелляционной жалобе).

Ссылка общества в апелляционной жалобе на неуказание судом первой инстанции в резолютивной части решения незаконно доначисленной суммы пени по НДС в размере 283 546 руб. судом апелляционной инстанции отклоняется, как не повлекшее принятие неверного решения по делу и не влекущее невозможность его исполнения.

Также, в апелляционной жалобе Ханты - Мансийское ГОРПО указывает, что суд первой инстанции в нарушение положений пункта 3 части 4 статьи 201 Арбитражного

процессуального кодекса Российской Федерации и пункта 82 постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30.07.2013 № 57 не указал в резолютивной части судебного акта на обязанность налогового органа вернуть из бюджета соответствующие суммы НДС и пени.

В соответствии с разъяснениями, изложенными Пленумом Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в пункте 82 постановления от 30.07.2013 № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации», в силу пункта 3 части 4 статьи 201 АПК РФ суд, установив, что оспариваемый ненормативный правовой акт не соответствует закону или иному нормативному правовому акту и нарушает права и законные интересы заявителя, в резолютивной части решения по делу об оспаривании ненормативного правового акта указывает в том числе на обязанность соответствующего органа устранить допущенные нарушения прав и законных интересов заявителя. Учитывая эти положения, суд, установив, что во исполнение оспариваемого решения налогового органа с налогоплательщика взысканы суммы налога, пеней, штрафа, в резолютивной части судебного акта указывает не только на признание данного решения незаконным, но и на обязанность налогового органа вернуть из бюджета соответствующие суммы налогов, пеней, штрафов.

Между тем, в нарушение части 1 статьи 65 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации заявителем в материалы дела не представлено допустимых и достоверных доказательств взыскания налоговым органом с общества доначисленных по оспариваемому решению пеней.

Согласно абзацу второму пункта 1 статьи 79 НК РФ возврат налогоплательщику суммы излишне взысканного налога при наличии у него недоимки по иным налогам соответствующего вида или задолженности по соответствующим пеням, а также штрафам, подлежащим взысканию в случаях, предусмотренных настоящим Кодексом, производится только после зачета этой суммы в счет погашения указанной недоимки (задолженности) в соответствии со статьей 78 настоящего Кодекса.

Таким образом, условием возврата налогов, пеней, штрафов является наличие факта излишнего взыскания этих налогов, пеней, штрафов, а также отсутствие недоимки по иным налогам соответствующего вида или задолженности по соответствующим пеням и штрафам.

Ханты - Мансийское ГОРПО не представило в материалы дела доказательств отсутствия у общества текущей задолженности по налогам, пени и штрафам на момент

вынесения решения судом первой инстанции и рассмотрения дела в суде апелляционной инстанции.

В соответствии со статьей 9 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации лица, участвующие в деле, несут риск наступления последствий совершения или несовершения ими соответствующих процессуальных действий, в том числе и связанных с избранием способа защиты нарушенного права в суде.

При таких обстоятельствах основания для применения вышеназванных разъяснений Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации отсутствуют.

Суд апелляционной инстанции отмечает, что общество не лишено права подать соответствующее заявление о возврате излишне взысканных сумм пени в налоговый орган.

Как следует из материалов дела, налоговые обязательства общества по налогу на прибыль за 2007 года и за 2008 года, определенные по решению № 10-01-19/6 дсп, признаны судебными актами по делу № А75-8586/2010 обоснованными и оставлены в силе в полном объеме.

Налогоплательщиком в октябре и декабре 2010 года представлены уточненные налоговые декларации по налогу на прибыль за 9 месяцев 2007 и 9 месяцев 2008 года, а так же за 2008 год с суммами налогов, меньшими, чем ранее заявленные (таблица 14 решения).

В представленных уточненных налоговых декларациях указана налоговая база в размере меньшем, чем в налоговых декларациях, которые были предметом проверки в рамках решения инспекции № 10-01-19/6 дсп.

В ходе повторной выездной налоговой проверки допрошенная в качестве свидетеля Акаева А.К., заместитель главного бухгалтера Ханты-Мансийского ГОРПО, пояснила, что основанием для уменьшения налоговой базы послужили расходные документы, которые не были учтены при выездной проверке, по которой вынесено решение 10-01-19/6 дсп.

В результате проверки документов, представленных в ходе проведения повторной выездной налоговой проверки и уточненных налоговых деклараций, налоговым органом расхождений при определении налоговой базы за 2008 год не выявлено.

По данному эпизоду суд первой инстанции пришёл к выводу о том, что так как за 2008 год доначисление по налогу на прибыль не производилось, то нарушение прав и

интересов заявителя в сфере предпринимательской деятельности в этой части не установлено.

Суд апелляционной инстанции, поддерживая указанный вывод суда первой инстанции, также отмечает следующее.

Как указывает общество в апелляционной жалобе, налоговый орган обязан был использовать при проведении проверки в отношении общества по налогу на прибыль организаций за отчетные периоды и налоговый период 2008 года измененные данные налоговых деклараций от 15.06.2012, полученные налоговым органом 11.10.2012.

Кроме того, по мнению заявителя, согласно представленных налоговому органу и суду уточненных налоговых деклараций обществу за 2008 год следовало уплатить налог на прибыль всего 96 458 руб. Вместе с тем, как полагает податель жалобы, суд первой инстанции не обосновал правомерность прибавления к законно исчисленной сумме налога – 96 458 руб., суммы налога в размере 5 253 730 руб.

Резюмируя изложенное, общество считает, что налоговый орган обязан был установить сумму излишне взысканного налога на прибыль организаций за 2008 год.

Апелляционный суд находит означенную позицию налогоплательщика ошибочной и не учитывающей следующее.

Как указывалось выше, правомерность определения по результатам первой выездной налоговой проверки суммы налога на прибыль организаций к уплате за 2008 год в размере 5 253 730 руб. установлена судебными актами по делу № А75-8586/2010.

Согласно пункту 1 статьи 81 НК РФ при обнаружении налогоплательщиком в поданной им в налоговый орган налоговой декларации:

а) факта неотражения или неполноты отражения сведений, а также ошибок, приводящих к занижению суммы налога, подлежащей уплате, налогоплательщик обязан внести необходимые изменения в налоговую декларацию и представить в налоговый орган уточненную налоговую декларацию;

б) недостоверных сведений, а также ошибок, не приводящих к занижению суммы налога, подлежащей уплате, налогоплательщик вправе внести необходимые изменения в налоговую декларацию и представить в налоговый орган уточненную налоговую декларацию.

Таким образом, НК РФ не предусматривает права или обязанности налогоплательщика представить уточненную налоговую декларацию по нарушениям, выявленным налоговым органом.

В развитие указанных норм порядками заполнения конкретных налоговых деклараций прямо предусмотрено, что при перерасчете налогоплательщиком (налоговым агентом) сумм налога не учитываются результаты налоговых проверок, проведенных налоговым органом, за тот налоговый период, по которому налогоплательщиком (налоговым агентом) производится перерасчет сумм налога. Такие положения, в частности, содержатся в пункте 2 Порядка заполнения налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, утвержденного Приказом Минфина России от 15.10.2009 № 104н, а также в пункте 3.2 Порядка заполнения налоговой декларации по налогу на прибыль организаций, утвержденного Приказом ФНС России от 22.03.2012 № ММВ-7-3/174@.

Подаявая уточнённую налоговую декларацию по налогу на прибыль за 2008 год, общество уменьшило ранее исчисленную налоговую базу на 1 084 093 руб. (таблица 15 оспариваемого решения), откорректировав свои налоговые обязательства на соответствующую сумму налога.

Как следует из материалов дела, инспекцией была проверена правомерность уменьшения налоговой базы именно на эту сумму и признана обоснованной, что нашло отражение в оспариваемом решении.

При таких обстоятельствах основания для нивелирования результатов первой выездной налоговой проверки и судебных актов по делу № А75-8586/2010 у инспекции и суда первой инстанции отсутствовали.

Довод апелляционной жалобы общества об отсутствии законных оснований для доначисления налога на прибыль за 9 месяцев 2007 года в сумме 53 626 руб. судом апелляционной инстанции признаются несостоятельными как несоответствующие фактическим обстоятельствам дела.

Так, в результате подачи уточнённой налоговой декларации по налогу на прибыль за 9 месяцев 2007 года обществом были откорректированы налоговые обязательства по налогу на прибыль.

Налоговым органом установлено, что в декларации за 9 месяцев 2007 года в строке 210 Листа 2 обществом неверно отражена сумма исчисленных авансовых платежей: по данным уточнённой налоговой декларации сумма авансовых платежей за отчётный период составляет 280 027 руб., при этом по данным налоговой декларации за 6 месяцев 2007 года сумма исчисленного налога – 226 401 руб.

В результате этой ошибки, по верному замечанию инспекции, по уточнённой налоговой декларации за 9 месяцев 2007 года завышена на 53 626 руб. сумма налога,

подлежащая уменьшению, что привело к необоснованному занижению налоговых обязательств и возникновению переплаты налога в сумме 53 626 руб. по налогу на прибыль за 9 месяцев 2007 года.

В связи с этим инспекцией правомерно произведено доначисление налога за 9 месяцев 2007 года в сумме 53 626 руб.

В целом, доводы апелляционной жалобы Ханты-Мансийского ГОРПО повторяют позицию заявителя, сформулированную в ходе судебного разбирательства в суде первой инстанции, которой дана надлежащая оценка в обжалуемом судебном акте, и не могут служить основанием для отмены или изменения судебного акта в обжалуемой обществом части. При этом фактические обстоятельства, имеющие значение для дела, установлены судом первой инстанции в полном объеме на основе доказательств, оцененных в соответствии с правилами, определенными статьей 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

В соответствии с изложенным в связи с удовлетворением апелляционной жалобы Управления решение суда первой инстанции подлежит частичной отмене на основании пункта 4 части 1, части 2 статьи 270 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, в связи с неправильным применением норм материального права, в части признания незаконным решения МИФНС России № 1 по ХМАО-Югре от 25.07.2013 № 09-01-22/12 ДСП в редакции решения УФНС России по ХМАО - Югре от 29.08.2013 № 07/284 в части доначисления налога на добавленную стоимость за 1, 2, 3, 4 квартал 2008 года, с принятием по делу в указанной части нового судебного акта об отказе в удовлетворении требований общества.

Судебные расходы по уплате государственной пошлины за рассмотрение апелляционной жалобы Ханты-Мансийского ГОРПО в соответствии со статьей 110 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации относятся на общество.

В связи с удовлетворением апелляционной жалобы Управления, являющегося заинтересованным лицом по настоящему делу и освобождённого от уплаты государственной пошлины в силу подпункта 1.1 пункта 1 статьи 333.37 Налогового кодекса Российской Федерации, государственная пошлина за подачу апелляционной жалобы в рассматриваемом случае, согласно позиции Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенной в пункте 14 Постановления Постановление от 11.07.2014 № 46 «О применении законодательства о государственной пошлине при рассмотрении дел в арбитражных судах», распределению не подлежит.

На основании изложенного и руководствуясь пунктом 2 статьи 269, пунктом 4 части 1, частью 2 статьи 270, статьёй 271 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Восьмой арбитражный апелляционный суд

ПОСТАНОВИЛ:

Решение Арбитражного суда Ханты-Мансийского автономного округа - Югры от 21.07.2014 по делу № А75-9602/2013 отменить в части признания незаконным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы России № 1 от 25.07.2013 № 09-01-22/12 ДСП в редакции решения Управления Федеральной налоговой службы по Ханты-Мансийскому автономному округу - Югре от 29.08.2013 № 07/284 в части доначисления налога на добавленную стоимость за 1, 2, 3, 4 квартал 2008 года.

Принять в названной части новый судебный акт об отказе в удовлетворении заявленных Ханты-Мансийским городским потребительским обществом требований.

Решение суда первой инстанции в оставшейся обжалуемой части оставить без изменения.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия, может быть обжаловано путем подачи кассационной жалобы в Арбитражный суд Западно-Сибирского округа в течение двух месяцев со дня изготовления постановления в полном объеме.

Председательствующий

Н.Е. Иванова

Судьи

Е.П. Кливер

О.Ю. Рыжиков