

ОДИННАДЦАТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД

ПОСТАНОВЛЕНИЕ от 25 ноября 2009 г. по делу N А65-9159/2008

Резолютивная часть постановления объявлена 18 ноября 2009 года

Постановление в полном объеме изготовлено 25 ноября 2009 года

Одиннадцатый арбитражный апелляционный суд в составе:

председательствующего судьи Драгоценновой И.С.,

судей Холодной С.Т., Кузнецова В.В.,

при ведении протокола секретарем судебного заседания Маненковым А.В.,

с участием:

от открытого акционерного общества "Казанское моторостроительное производственное объединение" - Далидан О.А., доверенность N 25-0/30 от 30.12.2008 г.,

от Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Республике Татарстан - Мугтасова Э.Н., доверенность N 04-0-14/011178 от 02.06.2009 г., Муртазин Р.Р., доверенность N 04-0-14/001285 от 30.01.2009 г.

рассмотрев в открытом судебном заседании в помещении суда, в зале N 6, дело по апелляционной жалобе Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Республике Татарстан, г. Казань,

на решение Арбитражного суда Республики Татарстан от 20 августа 2009 года по делу N А65-9159/2008 (судья Мотрохин Е.Ю.),

по заявлению открытого акционерного общества "Казанское моторостроительное производственное объединение", г. Казань,

к Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Республике Татарстан, г. Казань,

о признании недействительным решения,

установил:

открытое акционерное общество "Казанское моторостроительное производственное объединение" (далее - заявитель) обратилось в Арбитражный суд Республики Татарстан с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Республике Татарстан (далее - ответчик, налоговый орган) от 30.04.2008 г. N 197 ЮЛ/к об отказе в привлечении к налоговой ответственности.

Решением Арбитражного суда Республики Татарстан от 07.11.2008 г. заявленные требования удовлетворены частично. Решение налогового органа от 30.04.2008 г. N 197 ЮЛ/к признано

Не официальная версия документа (однако достоверная) бесплатно предоставляется клиентам компании ДрeвГрад смотрeвших на сайте [проектирование домов из оцилиндрованного бревна](#).

недействительным в части начисления пеней в период с 22.05.2006 г. по 20.12.2007 г. В удовлетворении остальной части заявления отказано.

Постановлением Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 15.01.2009 г. решение оставлено без изменения.

Постановлением Федерального арбитражного суда Поволжского округа от 09.04.2009 г. решение Арбитражного суда Республики Татарстан от 07.11.2008 г. и постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 15.01.2009 г. по делу N А65-9159/2008-СА1-19 в части отказа в удовлетворении заявленных требований отменены. Дело в указанной части направлено на новое рассмотрение в Арбитражный суд Республики Татарстан.

В Постановлении Федеральный арбитражный суд Поволжского округа указал на необходимость при новом рассмотрении дела установить с учетом наличия договоров совместной деятельности по **строительству**, заключенных между Обществом и гражданами, кто являлся заказчиком выполняемых строительно-монтажных работ, то есть в интересах кого или для кого выполнялись строительно-монтажные работы, можно ли, с учетом всех обстоятельств дела, считать их выполненными для собственных нужд налогоплательщика, а так же исследовать вопрос правомерности доначисления налоговым органом НДС и пени за проверяемый период.

При новом рассмотрении Арбитражный суд Республики Татарстан заявленные требования удовлетворил. Признал недействительным решение Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Республике Татарстан от 30.04.2008 г. N 197 ЮЛ/к.

Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Республике Татарстан, не согласившись с решением суда первой инстанции, обратилась в арбитражный суд апелляционной инстанции с жалобой, в которой просит решение отменить, апелляционную жалобу удовлетворить.

Представитель заявителя в судебном заседании пояснил, что с доводами апелляционной жалобы не согласен по основаниям, указанным в отзыве на апелляционную жалобу и просит решение оставить без изменения, апелляционную жалобу без удовлетворения.

Апелляционная жалоба на судебный акт Арбитражного суда Республики Татарстан рассмотрена в порядке, установленном ст. ст. 266 - 268 АПК РФ.

Исследовав доказательства по делу, с учетом доводов апелляционной жалобы, объяснений представителей сторон, представленного отзыва на апелляционную жалобу, суд апелляционной инстанции пришел к выводу об отсутствии оснований для удовлетворения апелляционной жалобы, при этом исходил из следующих обстоятельств.

Налоговым органом проведена камеральная налоговая проверка представленных заявителем уточненных налоговых деклараций по налогу на добавленную стоимость за декабрь 2005 года, январь, февраль, март, апрель и май 2006 года, в которых заявитель исключил из налоговой базы сумму 83289092 руб. и уменьшил к уплате НДС, как ранее ошибочно начисленный на объем строительно-монтажных работ по жилому **дому**, расположенному по адресу г. Казань, ул. Лукина, дом N 18.

Выявленные в ходе проверки нарушения отражены в акте камеральной налоговой проверки от 24.03.2008 г. N 34 ЮЛ/К (т. 1 л.д. 38 - 62).

30 апреля 2008 года ответчиком вынесено решение N 197 ЮЛ/К об отказе в привлечении ОАО

Не официальная версия документа (однако достоверная) бесплатно предоставляется клиентам компании ДревГрад смотревших на сайте [проектирование домов из оцилиндрованного бревна](#).

"Казанское моторостроительное производственное объединение" к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения (т. 1., л.д. 7 - 37).

Указанным решением заявителю предложено уплатить недоимку путем предоставления заявления о зачете суммы НДС в размере 14 973 456 руб. или предъявления в банк поручения на уплату указанной суммы в бюджет, уплатить пени в размере 450 795 руб., начисленные по состоянию на 30.04.2008 г., а также уменьшить предъявленный к возмещению НДС в размере 18 580 руб.

По мнению налогового органа строительно-монтажные работы по *строительству* жилого дома по ул. Лукина, д. 18 выполнены заявителем для собственного потребления, в связи с чем подлежат обложению НДС.

Арбитражный суд первой инстанции, принимая судебный акт, правомерно исходил из следующего.

В соответствии с подпунктом 3 пункта 1 статьи 146 НК РФ объектом обложения НДС признается выполнение строительно-монтажных работ (далее - СМР) для собственного потребления.

Пунктом 2 статьи 159 НК РФ определен порядок определения налоговой базы при выполнении СМР для собственного потребления, которая определяется как стоимость выполненных работ, исчисленная, исходя из всех фактических расходов налогоплательщика на их выполнение.

Поскольку в законодательстве о налогах и сборах не дано определение строительно-монтажным работам для собственного потребления, в силу положений статьи 11 НК РФ данное понятие применяется в том значении, в каком оно используется в соответствующих отраслях законодательства.

В постановлениях Федеральной службы государственной статистики N 101 от 16.12.2005 г., N 69 от 20.11.2006 г. и N 6 от 17.01.2007 г. содержится определение данного понятия, к строительно-монтажным работам для собственного потребления работам относятся работы, осуществляемые для своих нужд собственными силами организаций, включая работы, для выполнения которых организация выделяет на стройку рабочих основной деятельности с выплатой им заработной платы по нарядам строительства, а также работы, выполненные подрядными организациями по собственному строительству.

Высший Арбитражный Суд Российской Федерации в решении от 06.03.2007 г. N 15182/06, разъяснил, что объект налогообложения, предусмотренный подпунктом 3 пункта 1 статьи 146 НК РФ, в виде СМР для собственного потребления, возникает при осуществлении строительно-монтажных работ хозяйственным способом у налогоплательщика, являющегося одновременно заказчиком и исполнителем работ.

Как указал Федеральный арбитражный суд Поволжского округа в постановлении от 09 апреля 2009 года по настоящему делу (т. 5., л.д. 34) из нормы подпункта 3 пункта 1 статьи 146 НК РФ следует, что для определения характера выполненных СМР необходимо учитывать не тот факт, кем в дальнейшем будет использоваться законченный строительством объект, как результат этих работ, а необходимо установить, кто является заказчиком выполняемых строительно-монтажных работ, то есть в интересах кого и для кого выполняются СМР.

Судом первой инстанции на основании анализа представленных в материалы дела протокола заседания правления ОАО "КМПО" от 13.12.2003 г. (л.д. 58 - 59 т. 2), протокола заседания правления Общества от 27.12.2003 г. (л.д. 60 - 61 т. 2), списка работников заявителя, получающих квартиры в строящемся доме строительный N 5/7 по ул. Лукина (л.д. 62 - 69 т. 2), соглашения от 30 ноября 2000 г. с Администрацией г. Казани о передаче земельного участка под строительство жилого дома (л.д. 104

Не официальная версия документа (однако достоверная) бесплатно предоставляется клиентам компании ДревГрад смотривших на сайте [проектирование домов из оцилиндрованного бревна.](#)

- 105 т. 2), разрешения на строительство 15-ти этажного жилого дома от 19 октября 2005 г. (л.д. 111 - 112 т. 2) и акта приемки законченного строительством объекта приемочной комиссией для жилых домов от 11 января 2006 г. (л.д. 113 - 116 т. 2) установлено, что при строительстве жилого дома, расположенного по адресу г. Казань, ул. Лукина, дом N 18 ОАО "КМПО" являлось застройщиком, а также основным инвестором. Строительство дома велось с целью дальнейшей реализации квартир работникам заявителя.

Отношения заявителя с работниками по приобретению ими квартир в жилом доме оформлены заключенными в 2004 г. договорами о совместной деятельности по строительству и последующем использовании квартир жилого дома по адресу: г. Казань, ул. Лукина, дом N 18, строительный номер 5-7; заключенными в 2005 - 2006 гг. соглашениями о расторжении договоров о совместной деятельности по строительству и последующем использовании квартир жилого дома по адресу: г. Казань, ул. Лукина, дом N 18; выданными Обществу в сентябре 2006 г., свидетельствами о праве собственности на квартиры жилого дома по адресу: г. Казань, ул. Лукина, дом N 18; заключенными в ноябре - декабре 2006 г., договорами купли-продажи недвижимого имущества и передаточными актами к ним.

Собственниками квартир в построенном доме стали работники Общества, что подтверждается представленными заявителем свидетельствами о государственной регистрации права, выданными приобретшим квартиры работникам Общества с января по июнь 2007 г. (т. 7., л.д. 1 - 9)

Согласно п. 7 Постановления Пленума ВАС РФ N 53 от 12.10.2006 г. если суд, на основании оценки представленных налоговым органом и налогоплательщиком доказательств, придет к выводу о том, что налогоплательщик для целей налогообложения учел операции не в соответствии с их действительным экономическим смыслом, суд определяет объем прав и обязанностей налогоплательщика, исходя из подлинного экономического содержания соответствующей операции.

Судом дана верная оценка экономическому содержанию правоотношений в данном случае, а именно как отношениям по выполнению СМР по жилому дому.

Сторонами отношений выступили заявитель и граждане-работники. Граждане приняли на себя обязательства по инвестированию доли в строительстве жилого дома, а ОАО "КМПО" - построить и передать им квартиры (п. 1.1, 2.1. договоров совместной деятельности). Взаимоотношения сторон регулируются Главой 37 ГК РФ, в частности ст. 740 ГК РФ, согласно которой организация подрядчик, обязуется выполнить по заданию заказчика определенные строительные работы, а заказчик обязуется принять и оплатить работы. При этом пунктом 4 Закона РФ от 26.06.1991 г. "Об инвестиционной деятельности в РСФСР" предусмотрено, что заказчиками могут быть и инвесторы, в том, числе граждане, осуществляющие вложение собственных или заемных средств.

Таким образом, из представленных документов усматривается, что квартиры предназначались для работников Общества и были построены во исполнение договоров о совместной деятельности по строительству, заключенных между Обществом и гражданами-дольщиками, осуществлявшими финансирование строительства, а следовательно, финансирование строительно-монтажных работ.

Поскольку при выполнении СМР по жилому дому Общество не являлось одновременно заказчиком работ, их исполнителем и данные работы выполнялись для нужд граждан, а не для нужд налогоплательщика, то не имеется оснований для возникновения объекта налогообложения, предусмотренного п.п. 3 п. 1 ст. 146 НК РФ.

Довод налогового органа о том, что физические лица - работники Общества не являлись заказчиками выполняемых СМР по строительству жилого дома, поскольку договоры о совместной деятельности были расторгнуты по соглашению сторон, правомерно не принят судом первой

Не официальная версия документа (однако достоверная) бесплатно предоставляется клиентам компании ДревГрад смотривших на сайте [проектирование домов из оцилиндрованного бревна](#).

инстанции.

С момента заключения в период с января 2004 г. договоров о совместной деятельности с физическими лицами граждане вносились денежные средства (л.д. 8 - 17 т. 6), которые направлялись заявителем на выполнение СМР.

Выполнение СМР было завешено в декабре 2005 г., о чем свидетельствует акт приемки законченного строительством объекта приемочной комиссией (для жилых домов), утвержденный ген. директором Общества от 11.01.2006 г. (т. 2, л.д. 113 - 116).

Соглашения о расторжении договоров о совместной деятельности Общества с дольщиками содержат условия о том, что все платежи, произведенные дольщиком во исполнение договора о совместной деятельности, засчитываются в счет уплаты по договору купли-продажи недвижимого имущества (т. 5 л.д. 50, 64, 78, 92, 105, 119; т. 2 л.д. 77).

На всем протяжении выполнения СМР до сдачи построенного объекта в эксплуатацию отношения, связанные с инвестированием строительства, являлись действующими.

Предусмотренная договорами обязанность заявителя передать построенные за счет граждан квартиры этим гражданам была им исполнена.

Следовательно, факт заключения соглашений о расторжении, после окончания выполнения СМР никак не влияет на то обстоятельство, что СМР выполнялись именно по заказу и в интересах граждан-дольщиков.

Арбитражный суд первой инстанции, оценивая действия налогового органа по доначислению суммы налога и начисления пеней, обоснованно счел действия неправомерными, поскольку недоимка по НДС за проверяемые периоды отсутствует.

Ответчик, вынося оспариваемое решение, не принял во внимание, что по уточненным налоговым декларациям за декабрь 2005 и январь - май 2006 года, заявитель уменьшил сумму налога на 14 992 036 рублей в сравнении с первоначально поданными декларациями. При этом первоначальные декларации по НДС за декабрь 2005 и январь - май 2006 года поданы Обществом в установленные законодательством сроки и в эти же сроки налог уплачен в бюджет, что признается ответчиком в оспариваемом решении (т. 1 л.д. 33).

Судом установлено, что занижение налоговой базы и отказ в праве на вычет не привел к возникновению у заявителя обязанности уплатить НДС в бюджет.

Представление заявителем уточненных деклараций по ранее уплаченному в бюджет налогу, не повлекло за собой неуплату данного налога за проверяемые периоды. За период с декабря 2005 до мая 2006 года недоимки у ОАО "КМПО" по НДС не имелось, следовательно у ответчика отсутствовали правовые основания для доначисления налога и начисления пеней.

Аналогичная правовая позиция изложена в постановлениях Президиума Высшего Арбитражного Суда РФ от 22.02.2005 г. N 13294/04 и от 06.09.2005 N 2157/05.

С учетом изложенного, суд сделал правильный вывод о том, что приходит налогового органа отсутствовали законные основания для принятия решения от 30.04.2008 г. N 197ЮЛ/К, которым Обществу предложено уплатить недоимку путем предоставления заявления о зачете суммы НДС в размере 14973456 руб. или предъявления в банк поручения на уплату указанной суммы в бюджет, уплатить пени в размере 450795 руб., начисленные по состоянию на 30.04.2008 г., а также уменьшить предъявленный к возмещению НДС в размере 18580 руб., как не соответствующего требованиям Налогового кодекса РФ.

Не официальная версия документа (однако достоверная) бесплатно предоставляется клиентам компании ДревГрад смотревших на сайте [проектирование домов из оцилиндрованного бревна](#).

Судом первой инстанции полно, всесторонне исследованы обстоятельства дела и представленные в дело доказательства, дана им оценка по правилам статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, результаты оценки отражены в судебном акте, который отвечает требованиям статьи 15 Кодекса и не подлежат отмене или изменению.

Доводы апелляционной жалобы были предметом исследования суда первой инстанции. В настоящей апелляционной жалобе налоговый орган не представил доказательств, опровергающих выводы решения суда первой инстанции.

При таких обстоятельствах у суда апелляционной инстанции отсутствуют правовые основания для отмены обжалуемого судебного акта.

Руководствуясь статьями 268 - 271 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, суд апелляционной инстанции

постановил:

решение Арбитражного суда Республики Татарстан от 20 августа 2009 года по делу N А65-9159/2008 оставить без изменения, а апелляционную жалобу - без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия и может быть обжаловано в двухмесячный срок в Федеральный арбитражный суд Поволжского округа, через арбитражный суд первой инстанции.

Председательствующий

И.С.ДРАГОЦЕННОВА

Судьи

С.Т.ХОЛОДНАЯ

В.В.КУЗНЕЦОВ