



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 18172/09

Москва

11 мая 2010 г.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в составе:

председательствующего – Председателя Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации Иванова А.А.;

членов Президиума: Амосова С.М., Андреевой Т.К., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Иванниковой Н.П., Козловой О.А., Маковской А.А., Нешатаевой Т.Н., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 48 по городу Москве о пересмотре в порядке надзора решения Арбитражного суда города Москвы от 08.06.2009 по делу № А40-26462/09-127-117 и постановления Федерального арбитражного суда Московского округа от 09.10.2009 по тому же делу.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – Межрайонной инспекции Федеральной налоговой службы № 48 по городу Москве – Ильин П.А., Суворова Е.В., Уткина В.М., Филатова Ж.А., Харитонов К.Г., Цыганков В.В.;

от общества с ограниченной ответственностью «Борец» – Булавин К.И., Грибов М.В., Книженцев Д.О., Орлов А.Е., Рыбаков А.Н., Саркисов А.Г.

Заслушав и обсудив доклад судьи Першутова А.Г., а также объяснения представителей участвующих в деле лиц, Президиум установил следующее.

Межрайонной инспекцией Федеральной налоговой службы № 48 по городу Москве (далее – инспекция) проведена выездная налоговая проверка общества с ограниченной ответственностью «Борец» (далее – общество «Борец», общество), в том числе по вопросам правильности исчисления, удержания, уплаты, перечисления единого социального налога и страховых взносов на обязательное пенсионное страхование.

По результатам проверки инспекцией составлен акт от 08.12.2008 № 22/106 и с учётом представленных обществом «Борец» возражений принято решение от 31.12.2008 № 22-11/306 (далее – решение инспекции) о привлечении общества к ответственности за совершение налогового правонарушения, в том числе за неполную уплату единого социального налога, в виде штрафа, предусмотренного пунктом 1 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), в размере 18 427 714 рублей. Кроме того, обществу предложено уплатить 216 080 896 рублей единого социального налога и 64 891 762 рубля пеней.

По мнению инспекции, общество «Борец» в 2005 – 2006 годах использовало деятельность некоммерческой организации «Фонд поддержки гражданских инициатив» (далее – фонд) для получения необоснованной налоговой выгоды в виде уменьшения обязательств по исчислению и уплате единого социального налога и страховых взносов на

обязательное пенсионное страхование, осуществляя выплату основной части заработной платы своим сотрудникам через фонд.

Не согласившись с названным решением инспекции, общество «Борец» обратилось в Арбитражный суд города Москвы с заявлением о признании его недействительным.

Решением Арбитражного суда города Москвы от 08.06.2009 требование общества в части признания недействительным решения инспекции в отношении доначисления единого социального налога, соответствующих пеней и штрафа удовлетворено, в удовлетворении остальной части требования отказано.

Постановлением Девятого арбитражного апелляционного суда от 25.08.2009 решение суда первой инстанции в указанной части отменено, обществу в удовлетворении требования отказано.

Федеральный арбитражный суд Московского округа постановлением от 09.10.2009 постановление суда апелляционной инстанции в части доначисления обществу единого социального налога, начисления соответствующих пеней и штрафа отменил, в отменённой части оставил в силе решение суда первой инстанции, в остальной части постановление суда апелляционной инстанции оставил без изменения.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора решения суда первой инстанции и постановления суда кассационной инстанции инспекция просит их отменить, ссылаясь на неправильное применение судами норм материального и процессуального права и нарушение единообразия в толковании и применении арбитражными судами норм права.

В отзыве на заявление общество «Борец» просит оспариваемые судебные акты оставить без изменения.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей

участвующих в деле лиц, Президиум считает, что заявление инспекции подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Арбитражный суд города Москвы, удовлетворяя требование общества «Борец» в оспариваемой части, исходил из того, что общество не может рассматриваться в качестве плательщика единого социального налога в отношении выплат, произведенных фондом, поскольку не осуществляло эти выплаты физическим лицам и не перечисляло денежные средства фонду.

Отменяя решение суда первой инстанции, Девятый арбитражный апелляционный суд пришел к иному выводу: инспекцией представлены доказательства, свидетельствующие о том, что перечисляемые фондом на счета физических лиц (работников общества) денежные средства фактически являлись выплатой заработной платы.

Федеральный арбитражный суд Московского округа, отменяя постановление суда апелляционной инстанции, указал: инспекцией не представлено доказательств того, что источником выплат фондом доходов работникам общества «Борец» фактически являлось общество, в связи с чем у инспекции отсутствовали основания для включения в налоговую базу по единому социальному налогу выплат, произведенных фондом.

При этом суд кассационной инстанции исходил из того, что решение инспекции основано лишь на показаниях допрошенных в качестве свидетелей работников общества «Борец», налоговых декларациях фонда по единому социальному налогу за 2005 – 2007 годы, справках о доходах физических лиц, представленных обществом и фондом.

Между тем суд кассационной инстанции не принял во внимание, что суд апелляционной инстанции, отменяя решение суда первой инстанции, руководствовался не только данными обстоятельствами, а исходил из того, что взаимозависимость общества и фонда подтверждается следующими фактами.

Фонд зарегистрирован 19.11.2002, его учредителем является иностранная компания «СОЛТВЕЙ ЛИМИТЕД», зарегистрированная 30.07.2002 Регистратором международных коммерческих компаний за номером 009864 по адресу: Тринити Хаус, 1-й этаж, Альберт Стрит, п/я 1402, Маэ, Сейшельские острова.

Адрес регистрации учредителя фонда является также адресом регистрации иностранного юридического лица – компании «Борец Трейдинг Лимитед» (сертификат инкорпорации от 15.11.2002 № 010575), международной коммерческой компании «Центр разработки нефтедобывающего оборудования» (ИНН 9909082399/КПП 500351001), которая является не только одним из учредителей общества с ограниченной ответственностью «Производственная компания «Борец» (далее – общество «ПК «Борец») (доля участия 0,01 процента), но и контрагентом общества «Борец».

Расчётные счета фонда № 40703810600000202748 и № 40703840900000202748 открыты 18.12.2002 в закрытом акционерном обществе «Акционерный коммерческий банк «АЛЕФ-БАНК» (далее – Алеф-банк, банк).

Согласно банковской выписке по расчётному счёту № 40703810600000202748 денежные средства поступали в фонд по договорам дарения или пожертвования с 03.07.2003 до 17.01.2006 только от ЧК С ОО «Финансовый и торговый банк» (Financing and Trading Bank), счёт № 30122810500000301026 в Алеф-банке, а с 24.03.2006 денежные средства начали поступать только от компании ИНТЭГРАЛ КЛИРИНГ ЭНД ФАЙНЕНС ЛИМИТЕД (участника благотворительной деятельности; далее – компания), счёт № 40807810000000209108 в том же банке. С расчётного счёта фонда денежные средства перечислялись как благотворительные (материальные) выплаты на социальную поддержку граждан на лицевые счета или согласно реестрам (назначение платежа).

Денежные средства как в ЧК С ОО «Финансовый и торговый банк» (Financing and Trading Bank), так и в компанию поступали в том числе от общества «ПК «Борец» (головной компании «Группа «Борец», что подтверждается официальным сайтом).

Так, в соответствии с выпиской Алеф-банка со счёта общества «ПК «Борец» № 40702810900000212426 в этом банке:

28.12.2005 на счёт ЧК С ОО «Финансовый и торговый банк» (Financing and Trading Bank) были перечислены денежные средства в размере 450 000 000 рублей в качестве оплаты по договору простого товарищества;

07.08.2006 – 28.12.2006 на счёт компании платежами от 07.07.2006, 07.08.2006, 06.09.2006, 02.11.2006, 07.11.2006, 08.11.2006, 27.12.2006, 28.12.2006, 30.01.2007, 31.01.2007 были перечислены денежные средства в размере 1 488 985 725 рублей 86 копеек как доход по результатам совместной деятельности.

Общество «ПК «Борец», в свою очередь, является заказчиком и собственником продукции, которую выпускает общество «Борец». При этом основным видом деятельности общества является выпуск продукции для общества «ПК «Борец».

Также согласно представленной Алеф-банком выписке компания в период с 16.02.2006 по 01.01.2008 (счёт № 40807810000000209108) перечисляла денежные средства и в общество «Борец» в качестве вноса в уставный капитал (27.11.2006 в размере 10 000 рублей и 30.03.2007 в размере 243 100 000 рублей).

В 2007 году фонд прекратил осуществлять выплаты работникам общества, которые всю причитающуюся им заработную плату стали получать исключительно от общества.

Исходя из изложенного, суд апелляционной инстанции пришёл к выводу о взаимосвязи компании с обществом «Борец», обществом «ПК «Борец» и фондом.

Кроме того, компания перечисляла денежные средства как непосредственно обществу «Борец» в счёт оплаты за услуги по хранению и взноса в уставной капитал, так и в следующие организации:

«Центр разработки нефтедобывающего оборудования» (учредитель – общество «ПК «Борец») для подкрепления счёта в размере 633 000 рублей;

общество с ограниченной ответственностью «Металлургическая компания «Борец» для увеличения уставного капитала – 27 150 000 рублей;

закрытое акционерное общество «Промышленная корпорация «Борец» (учредитель – общество) в оплату по договору купли-продажи доли в уставном капитале;

закрытое акционерное общество «Машиностроительное НПО «Борец» – возврат денежных средств по агентскому договору.

Закрытое акционерное общество «Промышленная корпорация «Борец» (учредитель – общество) осуществляло возврат компании беспроцентного займа.

Таким образом, все участники отношений по доставке денежных средств до фонда имеют постоянные длящиеся хозяйственные отношения, в ходе которых происходит аккумулирование денежных средств на счетах фонда, которые идут на выплаты работникам общества «Борец».

О связи общества «Борец» и Алеф-банка свидетельствует тот факт, что три организации – учредители банка (общество с ограниченной ответственностью «АДАМАНТ» (имеющее контрольный пакет акций – 50,9 процента), закрытое акционерное общество «СОЛУС» (2,6 процента акций) и общество с ограниченной ответственностью «КОНТЕССА» (26,6 процента акций)) – являлись также учредителями общества.

При этом все банковские счета общества «Борец» и фонда находились в Алеф-банке и все упомянутые операции осуществлялись через данный банк.

Кроме того, как установлено судом апелляционной инстанции, значительная часть сотрудников (в 2005 году – 83 процента, в 2006 году – 78 процентов) получала доход одновременно из двух источников: общества и фонда.

Согласно справкам по форме 2-НДФЛ работники общества «Борец» в течение 2005 – 2006 годов помимо заработной платы в обществе получали денежные средства из фонда:

Год	Число работников	Сумма полученного дохода, руб. (только по физ. лицам, получавшим доходы одновременно из двух источников)		
		общество	фонд	всего
2005	2879	156 251 151	659 156 999	815 408 150
2006	2498	212 127 903	362 330 477	574 458 380

Кроме того, инспекцией представлены доказательства, из которых усматривается, что фонд осуществлял выплаты преимущественно физическим лицам, имеющим трудовые отношения с обществом «Борец».

Из анализа справок по форме 2-НДФЛ, представленных обществом «Борец» и фондом в налоговые органы, следует, что в 2005 году выплаты фонда составили 640 460 931 рубль 53 копейки, из которых на счёт физических лиц, являющихся сотрудниками общества, было зачислено 553 738 454 рубля, что составило 86,5 процента от всех выплат фонда в этом году.

В 2006 году выплаты фонда составили 521 952 790 рублей, из которых на счёт физических лиц, являющихся сотрудниками общества, было зачислено 481 789 862 рубля, что составило 92,3 процента от всех выплат фонда в данном году.

При таких обстоятельствах суд апелляционной инстанции пришёл к выводу о том, что практически все выплаты фонд производил в пользу физических лиц – сотрудников общества «Борец».

Выплаты, осуществляемые работникам указанного общества фондом, носили систематический (ежемесячный) характер,

осуществлялись только по факту начала и прекращения трудовых отношений физических лиц с обществом, соответствуют общей сумме выплат, обещанной работнику при трудоустройстве, получаемой ежемесячно физическими лицами на расчетный счёт одновременно из двух источников.

Кроме того, из показаний более чем четырехсот сотрудников общества «Борец», полученных в порядке, предусмотренном статьёй 90 Кодекса, следует, что сотрудники общества никому не сообщали реквизиты своих банковских карт. Между тем перечисление денежных средств от фонда производилось исключительно на эти банковские карты. Сведениями о реквизитах банковских карт, кроме сотрудников, располагали только само общество и Алеф-банк.

Большинство сотрудников общества «Борец» сообщили инспекции, что о выплатах от фонда им ничего не известно, с заявлениями лично в фонд они не обращались.

Все работники общества «Борец» указывали заработную плату, значительно большую, чем по данным расчётно-платёжных ведомостей и справок по форме 2-НДФЛ, представленных обществом за 2005 и 2006 годы (приблизительно в 2-3 раза).

При таких обстоятельствах суд апелляционной инстанции пришёл к выводу, что инспекцией представлены доказательства, свидетельствующие о том, что перечисляемые фондом на счета физических лиц (работников общества «Борец») денежные средства фактически являлись выплатой заработной платы.

Суд кассационной инстанции установленные судом апелляционной инстанции обстоятельства не опроверг.

Также судами первой и кассационной инстанций не учтено следующее.

Положениями статьи 235 Кодекса предусмотрено, что плательщиками единого социального налога являются, в частности, организации, производящие выплаты физическим лицам.

Согласно статье 236 Кодекса объектом налогообложения для указанных налогоплательщиков признаются выплаты и иные вознаграждения, начисляемые ими в пользу физических лиц по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг, а также по авторским договорам.

Из названных правовых норм в их единстве следует, что плательщиками единого социального налога являются не только организации, осуществляющие выплаты непосредственно физическим лицам, но и организации, в результате трудовых или гражданско-правовых отношений с которыми физическим лицам начисляются выплаты и иные вознаграждения.

Установленные в ходе проведения мероприятий налогового контроля и в судебных заседаниях обстоятельства дела позволяют сделать вывод о том, что в данном случае имело место создание обществом «Борец» условий для получения необоснованной налоговой выгоды в виде освобождения от уплаты единого социального налога.

Взаимозависимость фонда и общества «Борец»; особенности движения денежных потоков между фондом, обществом и другими взаимозависимыми лицами; систематическое получение большинством работников общества выплат из двух источников; отсутствие оснований для получения иных выплат из фонда, а не в связи с трудовыми отношениями физических лиц с обществом; осуществление выплат по факту начала и прекращения трудовых отношений физических лиц с обществом; соответствие выплат из двух источников общей сумме, обещанной работнику при трудоустройстве, и прочее подтверждают данный вывод.

В постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» разъяснено, что под налоговой выгодой понимается уменьшение размера налоговой обязанности вследствие, в частности, уменьшения налоговой базы, получения налогового вычета, налоговой льготы, применения более низкой налоговой ставки, а также получение права на возврат (зачёт) или возмещение налога из бюджета.

Таким образом, осуществление обществом «Борец» выплат заработной платы работникам через фонд суд апелляционной инстанций правомерно оценил как деятельность, направленную на получение необоснованной налоговой выгоды путём уменьшения размера налоговой обязанности вследствие уменьшения налоговой базы по единому социальному налогу, поэтому у суда кассационной инстанции не имелось оснований для переоценки данных выводов.

При названных обстоятельствах обжалуемое постановление суда кассационной инстанции нарушает единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, что в силу пункта 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации является основанием для его отмены.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьёй 303, пунктом 5 части 1 статьи 305, статьёй 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 09.10.2009 по делу № А40 26462/09-127-117 Арбитражного суда города Москвы отменить.

Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда
от 25.08.2009 по указанному делу оставить без изменения.

Председательствующий

А.А. Иванов