



ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПОСТАНОВЛЕНИЕ Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

№ 1997/10

Москва

22 июня 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., Валявиной Е.Ю., Витрянского В.В., Вышняк Н.Г., Иванниковой Н.П., Исайчева В.Н., Маковской А.А., Пановой И.В., Першутова А.Г., Сарбаша С.В., Слесарева В.Л., Юхнея М.Ф. –

рассмотрел заявление общества с ограниченной ответственностью «Мизапромет» о пересмотре в порядке надзора постановления Федерального арбитражного суда Уральского округа от 05.11.2009 по делу № А76-6923/2009-45-92 Арбитражного суда Челябинской области.

В заседании приняли участие представители:

от заявителя – общества с ограниченной ответственностью «Мизапромет» – Новошинцева В.А.;

от Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Миассу Челябинской области – Истомин С.Ю., Корлыханова А.И., Хвощенко М.П.

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

Инспекцией Федеральной налоговой службы по городу Миассу Челябинской области (далее – инспекция) проведена выездная налоговая проверка общества с ограниченной ответственностью «Мизапромет» (далее – общество «Мизапромет», общество), в том числе по вопросам правильности исчисления, удержания, уплаты, перечисления единого социального налога и страховых взносов на обязательное пенсионное страхование за период с 01.01.2006 по 31.12.2007.

По результатам проверки инспекция составила акт от 23.12.2008 № 111А и с учетом представленных обществом возражений приняла решение от 23.01.2009 № 8Р (далее – решение инспекции) о привлечении его к налоговой ответственности, в том числе за неполную уплату единого социального налога, в виде штрафа, предусмотренного пунктом 3 статьи 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), в размере 782 446 рублей 13 копеек. Кроме того, обществу предложено уплатить 1 956 115 рублей 32 копейки единого социального налога и 207 819 рублей 68 копеек пеней.

Основанием для доначисления обществу «Мизапромет» единого социального налога, начисления пеней и штрафов послужил вывод инспекции о том, что деятельность этого общества, связанная с заключением с обществом с ограниченной ответственностью «Корус» (организацией, применяющей упрощенную систему налогообложения) (далее – общество «Корус») договора найма персонала, который ранее находился в трудовых отношениях с обществом «Мизапромет» и после увольнения фактически продолжал выполнять свои трудовые обязанности там же, направлена исключительно на получение необоснованной

налоговой выгоды в виде уменьшения размера налоговой обязанности по единому социальному налогу.

Общество «Мизапромет» 11.02.2009 подало апелляционную жалобу в Управление Федеральной налоговой службы по Челябинской области на решение инспекции.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Челябинской области от 18.03.2009 № 16-07/000834 жалоба общества оставлена без удовлетворения.

Не согласившись с решением инспекции в части доначисления единого социального налога, начисления пеней и штрафа, общество «Мизапромет» обратилось в Арбитражный суд Челябинской области с заявлением о признании этого решения недействительным в названной части.

Решением Арбитражного суда Челябинской области от 23.06.2009 требование удовлетворено.

Постановлением Восемнадцатого арбитражного апелляционного суда от 27.08.2009 решение суда первой инстанции оставлено без изменения.

Федеральный арбитражный суд Уральского округа постановлением от 05.11.2009 решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции отменил и в удовлетворении требования отказал.

В заявлении, поданном в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации, о пересмотре в порядке надзора постановления суда кассационной инстанции общество «Мизапромет» просит отменить его, ссылаясь на неправильное применение судом норм материального права и нарушение единообразия в их толковании и применении, решение суда первой инстанции и постановление суда апелляционной инстанции оставить без изменения.

В отзыве на заявление инспекция просит оставить оспариваемый судебный акт без изменения.

Проверив обоснованность доводов, изложенных в заявлении, отзыве на него и выступлениях присутствующих в заседании представителей участвующих в деле лиц, Президиум считает, что оспариваемый судебный акт подлежит отмене по следующим основаниям.

Суд первой инстанции, удовлетворяя требование, исходил из того, что в рассматриваемом случае целью общества «Мизапромет» являлось получение дохода за счёт оптимизации управления при осуществлении реальной экономической деятельности, а также признал заключённый этим обществом договор предоставления персонала реальным, экономически целесообразным и обоснованным, имеющим деловую цель.

Суд апелляционной инстанции согласился с выводами суда первой инстанции и оставил его решение без изменения.

Суд кассационной инстанции, отменяя названные судебные акты, указал: установленные по делу фактические обстоятельства свидетельствуют о том, что в рассматриваемом случае имело место создание условий для целенаправленного уклонения общества «Мизапромет» от уплаты единого социального налога.

При этом суд кассационной инстанции исходил из следующего.

Общество «Мизапромет» в проверяемом периоде осуществляло деятельность по производству строительных металлических конструкций и применяло общую систему налогообложения. В 2006 году обществом был составлен стратегический бизнес-план по развитию своей деятельности на 2007 – 2008 годы, в котором содержался вывод о необходимости «оптимизации процесса развития предприятия путём найма части работников в других организациях».

В целях исполнения этого бизнес-плана 04.01.2007 общество «Мизапромет» заключило с обществом «Корус» договор № 2 на оказание

услуг по предоставлению сотрудников (далее – договор аутсорсинга) для осуществления работ.

В соответствии с данным договором общество «Корус» обязалось предоставлять своих штатных сотрудников для выполнения работ в обществе «Мизапромет».

Общество «Мизапромет» 29.12.2006 уволило своих работников (34 человека), оставив только управленческий персонал. Часть из уволенных работников (23 человека) 09.01.2007 принята на работу в общество «Корус» и впоследствии участвовала в оказании услуг обществу «Мизапромет» на основании договора аутсорсинга.

Опрошенные в качестве свидетелей бывшие работники общества «Мизапромет» пояснили, что их согласия на увольнение из общества «Мизапромет» и приём на работу в общество «Корус» никто не спрашивал, рабочим в конце 2006 года предложили уволиться из общества «Мизапромет», а тем, кто желает продолжить работать, – написать заявление о приёме на работу в общество «Корус». При этом место работы, трудовые обязанности, режим рабочего времени, спецодежда и инструменты остались прежние, зарплата увеличилась в два – три раза.

Общество «Корус» в 2007 году осуществило приём на работу работников, которые участвовали в оказании услуг по договорам аутсорсинга с обществом «Мизапромет».

Среднесписочная численность работников общества «Корус» в 2007 году – 61 человек.

Стоимость услуг для общества «Мизапромет» по договору аутсорсинга составила в 2007 году 10 447 920 рублей, в том числе фонд оплаты труда работников общества «Корус» 7 523 520 рублей 46 копеек, оплата услуг общества «Корус» – 2 924 399 рублей 54 копейки.

Поскольку общество «Корус» применяло упрощенную систему налогообложения, оно в соответствии со статьей 346.11 Налогового

кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) было освобождено от уплаты единого социального налога.

Таким образом, заключив договор аутсорсинга, общество «Мизапромет» уменьшило налоговую базу по единому социальному налогу на 7 523 520 рублей 46 копеек (сумма выплат работникам общества «Корус», выполняющим прежние трудовые обязанности в обществе «Мизапромет»), и одновременно увеличило расходы при налогообложении прибыли на 2 924 399 рублей 54 копейки.

Общество «Мизапромет» и общество «Корус» находятся по одному юридическому адресу: г. Миасс, ул. Романенко, д. 50а; в состав управленческого персонала обоих обществ входит одно и то же физическое лицо – Новошинцева В.А., которая в обществе «Мизапромет» с 05.02.2007 исполняет обязанности директора, а в обществе «Корус» – с 01.08.2005 главного бухгалтера; счета обоих обществ открыты в одном кредитном учреждении; численность работников общества «Корус» превышает численность работников общества «Мизапромет», в то время как в последнем в 2007 году в три раза увеличился объём выполненных работ. При этом у общества «Корус» отсутствуют основные средства и рабочие места для работников, штатная численность которых 61 человек, в то время как площадь арендуемого помещения – 9,2 квадратных метра. Причём общество «Корус» в 2007 году оказывало услуги по найму персонала только взаимозависимым лицам: обществу «Мизапромет», обществам с ограниченной ответственностью «ПКФ «Спецдормаш» и «Спецдормаш».

Суд кассационной инстанции счел, что установленные в ходе проведения мероприятий налогового контроля и в судебных заседаниях обстоятельства дела свидетельствуют о том, что в рассматриваемом случае имеет место создание условий для целенаправленного уклонения общества «Мизапромет» от уплаты единого социального налога.

В связи с изложенным суд кассационной инстанции сделал вывод о том, что при рассмотрении данного дела необходимо учитывать положения постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды», согласно которым 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.

Данный вывод суда соответствует также правовой позиции Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенной в постановлениях от 25.02.2009 № 12418/08 и от 30.06.2009 № 1229/08.

Однако, отказывая в удовлетворении требования о признании недействительным решения инспекции в части доначисления единого социального налога, начисления соответствующих сумм пеней и штрафа без учёта перечисленных обществом «Корус» страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, суд кассационной инстанции не принял во внимание следующее.

В соответствии с положениями пункта 2 статьи 243 Кодекса сумма единого социального налога, подлежащая уплате в федеральный бюджет, уменьшается на сумму начисленных за этот же период страховых взносов на обязательное пенсионное страхование (налоговый вычет).

То обстоятельство, что страховые взносы на обязательное пенсионное страхование исчислялись и перечислялись не обществом «Мизапромет», а организацией – аутсорсером, значения не имеет, поскольку в рассматриваемом случае объектом обложения единым социальным налогом явились выплаты, произведённые данным обществом через эту организацию.

В соответствии с пунктом 2 статьи 10 Федерального закона от 15.12.2001 № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» (в редакции, действовавшей в спорный период) объектом обложения страховыми взносами и базой для начисления страховых взносов являются объект налогообложения и налоговая база по единому социальному налогу, установленные главой 24 Кодекса «Единый социальный налог», с особенностями, предусмотренными пунктом 3 указанной статьи.

Инспекция при исчислении единого социального налога должна была применить налоговый вычет в сумме страховых взносов, начисленных с выплат, произведенных обществом «Мизапромет» через организацию-аутсорсера.

Суды первой и апелляционной инстанций также не приняли во внимание данное обстоятельство.

Кроме того, суд кассационной инстанции не учёл, что от размера доначисленного единого социального налога зависит размер начисленных обществу «Мизапромет» пеней и штрафа за его неуплату.

При названных условиях обжалуемый судебный акт нарушает единообразие в толковании и применении арбитражными судами норм права, что в силу пункта 1 части 1 статьи 304 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации является основанием для его отмены.

Поскольку после рассмотрения дела в суде кассационной инстанции общество «Мизапромет» представило в инспекцию уточненную налоговую декларацию по единому социальному налогу с учетом налогового вычета и инспекция согласилась с его расчетами, Президиум считает возможным принять новое решение, не направляя дело на новое рассмотрение.

При этом оспариваемое решение инспекции подлежит признанию недействительным в части доначисления обществу «Мизапромет» 1 053 293 рублей единого социального налога (налоговый вычет),

начисления 111 912 рублей 40 копеек пеней (207 819 рублей 68 копеек минус 95 907 рублей 28 копеек (признанная налогоплательщиком к уплате сумма пеней)), 421 317 рублей 28 копеек штрафа (782 446 рублей 13 копеек минус 361 128 рубля 85 копеек (признанная налогоплательщиком к уплате сумма штрафа)).

Содержащееся в настоящем постановлении Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации толкование правовых норм является общеобязательным и подлежит применению при рассмотрении арбитражными судами аналогичных дел.

Учитывая изложенное и руководствуясь статьей 303, пунктом 3 части 1 статьи 305, статьей 306 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации

ПОСТАНОВИЛ:

постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 05.11.2009 по делу № А76-6923/2009-45-92 Арбитражного суда Челябинской области в части отказа в признании недействительным решения Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Миассу Челябинской области от 23.01.2009 № 8Р о доначислении обществу с ограниченной ответственностью «Мизапромет» 1 053 293 рублей единого социального налога, начисления 111 912 рублей 40 копеек пеней и 421 317 рублей 28 копеек штрафа отменить.

Решение инспекции в указанной части признать недействительным.

В остальной части постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 05.11.2009 оставить без изменения.

Председательствующий

А.А. Иванов