



## АРБИТРАЖНЫЙ СУД МУРМАНСКОЙ ОБЛАСТИ

183049 г. Мурманск, ул. Книповича, д. 20

Е-mail: [murmansk.info@arbitr.ru](mailto:murmansk.info@arbitr.ru)

<http://murmansk.arbitr.ru/>

Именем Российской Федерации

### РЕШЕНИЕ

город Мурманск  
«13» декабря 2011 года

Дело № А42-2345/2010

Резолютивная часть решения объявлена 22 ноября 2011 года.  
Полный текст решения изготовлен 13 декабря 2011 года.

Арбитражный суд Мурманской области в составе судьи Драчёвой Н.И., при ведении протокола судебного заседания помощником судьи Зыкиной Е.А. рассмотрев в открытом судебном заседании дело по заявлению общества с ограниченной ответственностью «Нефтяной терминал «Белокаменка» к Межрайонной Инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Мурманской области о признании недействительным решения от 30.12.2009 №24 и требования от 01.04.2010 №57 к Управлению Федеральной налоговой службы по Мурманской области о признании недействительным решения от 22.03.2010 №131, третье лицо – общество с ограниченной ответственностью «РН-Архангельскнефтепродукт», при участии представителей:  
от заявителя – Шульги Д.А. – по доверенности от 01.01.2011 №08/11; 08.11.2010 №52/10; Вышняк В.В. – по доверенности от 05.03.2009;  
от ответчика – (МИФНС) – Братищева В.Ю. – по доверенности от 16/08/2011 314-09/03796; Гардеевой Н.В. - по доверенности от 16.05.2011 №14-09/02175; (УФНС) – Ненашева Д.В. – по доверенности от 12.01.2011 №3 от УФНС и по доверенности от МИФНС от 11.01.2011 №14-09/00008;  
от третьего лица – Шишкина Р.Е. – по доверенности от 31.12.2010 №001090;

установил:

общество с ограниченной ответственностью «Нефтяной терминал «Белокаменка» (далее – Общество, заявитель) обратилось в Арбитражный суд Мурманской области с заявлением о признании недействительным решения Межрайонной Инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Мурманской области (далее – Инспекция, ответчик) от 30.12.2009 №24 и требования от 01.04.2010 №57 и решения Управления Федеральной налоговой службы по Мурманской области от 22.03.2010 №131 (далее – Управление, второй ответчик).

В обоснование заявленных требований, Общество указало, что считает оспариваемое решение Инспекции не соответствующим законодательству, а также нарушающим права и законные интересы налогоплательщика:

по пункту 2.4 по эпизоду занижения налоговой базы для исчисления единого социального налога (далее – ЕСН) в части сумм, подлежащих зачислению в Фонд социального страхования Российской Федерации 2006-2008 на сумму 481 372 руб. в связи с квалификацией договоров, заключенных с физическими лицами в качестве трудовых, поскольку договоры подряда между Обществом и физическими лицами являлись гражданско-правовыми, соответственно вознаграждения по ним правомерно не включались в налоговую базу;

по пункту 2.2.3.1 решения по эпизоду занижения внереализационных доходов вследствие неотражения в их составе безвозмездно полученного имущества (бункерного топлива) в 2006-2008 годах, полученного от ОАО «НК «Роснефть-Архангельскнефтепродукт», поскольку топливо Обществом не приобреталось и расходовалось для эксплуатации ПНХ исключительно в рамках контракта для оказания услуг ОАО «НК «Роснефть-Архангельскнефтепродукт», кроме того, исполнение последним обязанности по обеспечению за свой счет топливом ПНХ является основанием для возникновения у Общества обязанности по оказанию компании (то есть передающему лицу) услуг по перевалке нефти, в связи с чем переданное топливо в любом случае не может быть квалифицировано как безвозмездно полученное;

по пункту 2.2.2.2 решения по эпизоду завышения расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу по налогу на прибыль в связи с включением в их состав затрат, связанных с оплатой услуг, оказанных налогоплательщику компанией Sakh Shipmanagement Contractors Limited в связи с квалификацией оказанных услуг по управлению судном как агентских, поскольку заключенный между Обществом и данной компанией договор Shipman от 11.12.2003 является договором возмездного оказания услуг. Ежегодно между сторонами подписывались акты приемки-сдачи оказанных услуг, которые подтверждают понесенные расходы по договору управления. Все услуги оказывались с целью обеспечения основной деятельности Общества-оказанию услуг по перевалке нефтепродуктов;

по пункту 2.3.2 решения по эпизоду включения обществом в состав налоговых вычетов по налогу на добавленную стоимость (далее – НДС) сумм налога по счетам-фактурам, выставленным в адрес налогоплательщика компанией Sakh Shipmanagement Contractors Limited в рамках управленческого договора Shipman от 11.12.2003 поскольку Обществом выполнены все необходимые условия для предъявления к вычету заявленных сумм НДС, Общество действовало добросовестно и не нарушало требований законодательства, НДС перечислялся в бюджет контрагентом, о чем у налогового органа имелись соответствующие сведения, реальность финансово-хозяйственных операций подтверждена актами выполненных работ, перечислением денежных средств, счетами-фактурами. Кроме того, 2007 году Обществу на основании решения налогового органа был возмещен НДС в рамках управленческого договора, в связи с чем имеются два противоречащих друг другу решения по НДС, касающихся одного периода и принятых практически одновременно.

В связи с вышеизложенным, вынесенное решение Управления по апелляционной жалобе общества, а также выставленное во исполнение указанного решения требование об уплате также является необоснованным и подлежит признанию недействительным.

Представители ответчиков требования не признали, в судебном заседании, а также в отзывах сослались на материалы выездной налоговой проверки и вынесенное решение инспекции.

Определением от 12.05.2010 к участию в деле в качестве третьего лица, не заявляющего самостоятельных требований привлечено общество с ограниченной ответственностью «РН-Архангельскнефтепродукт».

В судебном заседании, а также в отзыве на заявление с учетом дополнений, представитель третьего лица поддержал позицию заявителя по эпизоду занижения внереализационных доходов вследствие неотражения в их составе безвозмездно

полученного имущества (бункерного топлива) в 2006-2008 годах, полученного от ОАО «НК «Роснефть-Архангельскнефтепродукт».

Заслушав пояснения представителей сторон и третьего лица, исследовав материалы дела и представленные доказательства, суд считает заявленные требования подлежащими удовлетворению.

Материалами дела установлено, что Инспекцией по месту учета Общества в период с 10.08.2009 по 10.11.2009 проведена выездная налоговая проверка по вопросам соблюдения законодательства о налогах и сборах: правильности исчисления и своевременности уплаты (удержания, перечисления) в бюджет налогов и сборов за период с 01.01.2006 по 31.12.2008, по результатам которой составлен акт от 02.12.2009 №68.

Рассмотрев акт, материалы проверки и возражения, Инспекция вынесла решение от 30.12.2009 №24 о привлечении к налоговой ответственности, предусмотренной пунктом 1 статьи 122 НК РФ в виде взыскания штрафов за неуплату налогов за 2006-2008 годы. Обществу предложено уплатить недоимку по налогам и пени (том 3 л.д.1-202)

Не согласившись с указанным решением Общество, обжаловало его в вышестоящий налоговый орган.

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Мурманской области от 22.03.2010 №131 обжалуемое решение частично изменено (том 6 л.д. 25-43).

Во исполнение решений Инспекцией в адрес Общества выставлено требование №57 по состоянию на 01.04.2010 года об уплате доначисленных сумм налогов и пени в добровольном порядке в срок до 13.04.2010 (том 6 л.д. 44).

Не согласившись с решением по результатам выездной налоговой проверки, решением вышестоящего налогового органа, а также требованием, Общество обратилось в арбитражный суд с заявлением о признании указанных ненормативных актов недействительными.

1. В ходе выездной налоговой проверки Инспекция установила, что Общество занизило налоговую базу для исчисления ЕСН в части сумм, подлежащих зачислению в Фонд социального страхования Российской Федерации 2006-2008 на сумму 481 372 руб.

По мнению Инспекции, заключенные Обществом в 2006 году договоры с физическими лицами поименованные как договоры подряда на выполнение работ имеют элементы трудовых договоров и должны облагаться ЕСН в части суммы налога, подлежащей зачислению в ФСС.

Общество с указанным выводом не согласилось и считает, что все договоры заключались в соответствии с нормами главы 37 «Подряд» Гражданского кодекса Российской Федерации (далее – ГК РФ). Договоры не содержат существенных условий, определенных статьей 57 Трудового кодекса Российской Федерации (далее – ТК РФ).

Суд установил, что Обществом и Яровым В.В. в 2006 году заключались договоры подряда на выполнение работы водителя. Согласно табелям учета рабочего времени, договоры заключались на период отсутствия основного работника Общества Калинушкина И.В.

Из протокола допроса, проведенного представителем налогового органа, Ярового В.В. следует, что он подчинялся трудовому распорядку, у него имелся стандартный рабочий день, два выходных и праздничные дни отдыха. В его обязанности входило управление автотранспортным средством. Следить за состоянием автотранспортного средства, сохранность грузов и сопроводительных документов, своевременная подача автомобиля, куда необходимо по требованию. Работы, оговоренные в договоре подряда, он должен выполнять в рабочее время, в процессе работ Яровым В.В. использовались материалы, оборудование Общества, бензин

предоставлялся исходя из пробега, денежные средства за выполненные работы выплачивались в кассе.

С сентября 2007 по март 2008 года между Обществом и Картамышевой (Логуновой) Н.С. заключались договоры подряда на выполнение работы в качестве помощника генерального директора Общества в период, когда основной работник Филиппова Е.Г. находилась в отпуске по уходу за ребенком.

Одновременно с Картамышевой (Логуновой) Н.С. заключались договоры о полной индивидуальной материальной ответственности, согласно которым работник принимает на себя полную материальную ответственность за недостачу введенного ему работодателем имущества, а также ущерб, возникший у работодателя в результате возмещения им ущерба иным лицам.

Из протокола допроса Картамышевой (Логуновой) Н.С. следует, что, работая по договору подряда, она подчинялась трудовому распорядку, установленному Обществом. Денежные средства за выполненную работу по договору подряда перечислялись на расчетный счет в Альфа-Банке, который специально для перечисления указанных денежных средств, часть денежных средств выплачивалась в качестве аванса, при выполнении работы подчинялась непосредственно генеральному директору.

Также с марта по октябрь 2007 года, с Соколовой И.В. неоднократно заключались договоры подряда на выполнение работ в качестве технического секретаря. Одновременно с Соколовой И.В. заключались договоры о полной индивидуальной материальной ответственности. В заявках на выдачу денежных средств подотчет Соколовой И.В. указана должность помощник генерального директора. Выплата денежных средств за выполненную работу происходила по расходным кассовым ордерам.

В соответствии со статьей 236 НК РФ объектом налогообложения по ЕСН признаются выплаты или иные вознаграждения, начисляемые налогоплательщиками в пользу физических лиц по трудовым и гражданско-правовым договорам, предметом которых является выполнение работ, оказание услуг (за исключением вознаграждений, выплачиваемых индивидуальным предпринимателям). Налоговая база по ЕСН определяется как сумма выплат и иных вознаграждений, начисленных налогоплательщиками за налоговый период в пользу физических лиц (статья 237 НК РФ).

Согласно пункту 3 статьи 238 НК РФ в налоговую базу в части суммы налога, подлежащей уплате в Фонд социального страхования Российской Федерации, не включаются любые вознаграждения, выплачиваемые физическим лицам по договорам гражданско-правового характера, авторским договорам.

Статьей 57 ТК РФ предусмотрено, что в трудовом договоре указываются: фамилия, имя, отчество работника и наименование работодателя (фамилия, имя, отчество работодателя - физического лица), заключивших трудовой договор; сведения о документах, удостоверяющих личность работника и работодателя - физического лица; идентификационный номер налогоплательщика (для работодателей, за исключением работодателей - физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями); сведения о представителе работодателя, подписавшем трудовой договор, и основание, в силу которого он наделен соответствующими полномочиями; место и дата заключения трудового договора. Обязательными для включения в трудовой договор являются следующие условия: место работы, а в случае, когда работник принимается для работы в филиале, представительстве или ином обособленном структурном подразделении организации, расположенном в другой местности, - место работы с указанием обособленного структурного подразделения и его местонахождения; трудовая функция (работа по должности в соответствии со штатным расписанием, профессии, специальности с указанием квалификации; конкретный вид поручаемой работнику работы). Если в соответствии с настоящим Кодексом, иными федеральными законами с выполнением работ по определенным

должностям, профессиям, специальностям связано предоставление компенсаций и льгот либо наличие ограничений, то наименование этих должностей, профессий или специальностей и квалификационные требования к ним должны соответствовать наименованиям и требованиям, указанным в квалификационных справочниках, утверждаемых в порядке, устанавливаемом Правительством Российской Федерации; дата начала работы, а в случае, когда заключается срочный трудовой договор, - также срок его действия и обстоятельства (причины), послужившие основанием для заключения срочного трудового договора в соответствии с настоящим Кодексом или иным федеральным законом; условия оплаты труда (в том числе размер тарифной ставки или оклада (должностного оклада) работника, доплаты, надбавки и поощрительные выплаты); режим рабочего времени и времени отдыха (если для данного работника он отличается от общих правил, действующих у данного работодателя); компенсации за тяжелую работу и работу с вредными и (или) опасными условиями труда, если работник принимается на работу в соответствующих условиях, с указанием характеристик условий труда на рабочем месте; условия, определяющие в необходимых случаях характер работы (подвижной, разъездной, в пути, другой характер работы); условие об обязательном социальном страховании работника в соответствии с настоящим Кодексом и иными федеральными законами; другие условия в случаях, предусмотренных трудовым законодательством и иными нормативными правовыми актами, содержащими нормы трудового права.

Трудовой договор вступает в силу со дня его подписания работником и работодателем, либо со дня фактического допущения работника к работе с ведома или по поручению работодателя или его представителя (статья 61 ТК РФ).

В статье 20 ТК РФ указано, что сторонами трудовых отношений являются работник и работодатель. Работником является физическое лицо, вступившее в трудовые отношения с работодателем, а работодателем - физическое лицо либо юридическое лицо (организация), вступившее в трудовые отношения с работником.

Отношения между работником и работодателем строятся на основе заключенного трудового договора. По условиям трудового договора работодатель обязан предоставить работнику работу по обусловленной трудовой функции, обеспечить необходимые условия для труда, своевременно и в полном размере выплачивать работнику заработную плату, а работник - выполнять определенную договором трудовую функцию и соблюдать действующие в организации правила внутреннего трудового распорядка (статья 56 ТК РФ). С момента заключения трудового договора между сторонами (работодателем и работником) согласно статье 15 ТК РФ возникают трудовые отношения, которые регулируются положениями трудового законодательства.

На основании имеющихся в деле доказательств, исследованных согласно требованиям, установленным статьями 65, 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, судами установлено, что Обществом в течение 2006-2008 годов систематически заключались договоры подряда с физическими лицами на выполнение работы водителя, работ в качестве технического секретаря, работ в качестве помощника генерального директора. Результаты выполненных работ подрядчиками - физическими лицами, в соответствии с условиями договоров, принимались заказчиком по актам приема-сдачи выполненных работ. На основании актов производилась оплата.

Выплаты, производимые Обществом данным лицам, единым социальным налогом в части, подлежащей уплате в ФСС РФ, не облагались. В соответствии с данными договорами физические лица лично обязывались выполнять по заданию заказчика (Общество) работу (водителя, работ в качестве технического секретаря, работ в качестве помощника генерального директора) сдать её результат заказчику, а заказчик обязался принять результат работы и оплатить его. Договоры являлись стандартными и заключались сроком месяц.

Между тем, суд считает не доказанным факт того, что с указанными лицами заключались именно трудовые договоры.

Для выполнения работ (оказания услуг) между индивидуальным предпринимателем и физическим лицом - индивидуальным предпринимателем может заключаться гражданско-правовой договор. В статье 421 ГК РФ закреплен принцип свободы договора, который предусматривает, что стороны могут заключить договор как предусмотренный, так и не предусмотренный законом или иными нормативными актами. Стороны могут заключить договор, в котором будут содержаться элементы различных видов договоров (так называемый смешанный договор). В любом случае при заключении гражданско-правового договора между сторонами возникают отношения, которые регулируются гражданским законодательством. При этом стороны гражданско-правового договора находятся по отношению друг к другу в юридически равном положении (пункт 1 статьи 2 ГК РФ).

В соответствии со статьей 702 ГК РФ по договору подряда одна сторона (подрядчик) обязуется выполнить по заданию другой стороны (заказчика) определенную работу и сдать ее результат заказчику, а заказчик обязуется принять результат работы и оплатить его.

Договор подряда заключается на изготовление или переработку (обработку) вещи либо на выполнение другой работы с передачей ее результата заказчику (статья 703 Гражданского кодекса Российской Федерации).

По договору возмездного оказания услуг исполнитель обязуется по заданию заказчика оказать услуги (совершить определенные действия или осуществить определенную деятельность), а заказчик обязуется оплатить эти услуги (пункт 1 статьи 779 ГК РФ).

Исполнитель, выполняя свои обязанности по договору, не подчиняется заказчику. Заказчик имеет возможность использовать труд исполнителя исключительно в рамках конкретной, указанной в договоре услуги (работы).

Договор возмездного оказания услуг близок по своему характеру и признакам к трудовому договору, поскольку предметом договора возмездного оказания услуг является совершение исполнителем определенных действий или осуществление им иной определенной деятельности, которая, как правило, не сопровождается созданием овеществленного результата. Кроме того, согласно статье 780 ГК РФ исполнитель по общему правилу обязан оказать услуги лично.

Граждане имеют свободную возможность распорядиться своими способностями к труду, то есть выбрать как род занятий, так и порядок оформления соответствующих отношений и определить, будут они осуществлять предпринимательскую деятельность, заключат трудовой договор или предпочтут выполнять работы (оказывать услуги) на основании гражданско-правового договора. Трудовой договор и гражданско-правовые договоры заключаются на основе свободного и добровольного волеизъявления заинтересованных субъектов - сторон будущего договора.

В данном случае по соглашению сторон, которые по отношению друг к другу находятся в юридически равном положении, оформлен гражданско-правовой договор. Волеизъявление сторон свидетельствует о том, что их действия направлены на возникновение именно гражданско-правовых отношений и иного суду не представлено.

Инспекция не представила в материалы дела доказательств, подтверждающих намерение граждан вступить с Обществом именно в трудовые отношения на условиях трудового договора.

Одним из основных критериев разграничения трудового договора и договора о возмездном оказании услуг является наличие или отсутствие у исполнителя обязанности подчиняться при оказании услуг правилам внутреннего трудового распорядка заказчика, выполнение лицом конкретных распоряжений работодателя, за ненадлежащее выполнение которых он несет дисциплинарную ответственность, обеспечение работодателем условий труда, предусмотренных трудовым законодательством, наличие гарантий социальной защищенности.

Инспекцией не представлены доказательства того, что на исполнителей работ распространялись льготы, предусмотренные трудовым законодательством,

производилась оплата больничных листов и отпусков, лица зачислялись в штат работников, им вносились записи в трудовую книжку, оформлялись личные карточки, при этом суд принимает во внимание и то, что сами лица, работавшие по договору, возражений против того, что с ними фактически был заключен гражданско-правовой договор не заявили, условия их найма по договору не оспорили в установленном порядке.

Фактическое следование исполнителей трудовому распорядку, установленному в Обществе не изменяет содержания договоров, в которых такая обязанность исполнителей отсутствует, осуществление исполнителями определенной договорными деятельности по управлению автомобилем, секретарских услуг было необходимо и разумно как для заказчика, так и для исполнителей именно в дневное (рабочее) время. Указание же на отсутствие конечного результата не обосновано налоговым органом, поскольку положения, касающиеся договора подряда регулируют также осуществление определенной деятельности согласно статьям 779 и 783 ГК РФ.

Выполнение физическими лицами не разовой работы, а определенной функции полностью подпадает под формулировку осуществление определенной деятельности исполнителем по договору возмездного оказания услуг. Обязанность выполнить работу лично может быть установлена в договоре подряда (возмездного оказания услуг) в силу прямого указания части 1 статьи 706 и статьи 780 ГК РФ.

Заключение договоров подряда на определенный срок и последующее заключение аналогичных договоров не противоречит правовой природе договоров подряда и возмездного оказания услуг и соответствует статье 425 ГК РФ. Отсутствие указания в договорах подряда, заключенных с физическими лицами, указания на то, что они заключены в предпринимательских целях не меняет предмет и вид данных договоров как гражданско-правовых, поскольку наличие предпринимательской цели не является обязательным условием договора подряда и возмездного оказания услуг согласно нормам статей 702-729, 779-783 ГК РФ.

Заключение Обществом соглашений о полной индивидуальной материальной ответственности исполнителей не противоречит статье 714 ГК РФ, предусматривающей, что подрядчик несет ответственность за несохранность предоставленного заказчика имущества, оказавшегося во владении подрядчика в связи с исполнением договора подряда.

Согласно статье 136 ТК РФ в трудовых отношениях обычно применяются тарифные ставки и оклады. По трудовому договору работодатель обязан регулярно (не реже 2 раз в месяц) выплачивать заработную плату, размер которой должен быть не ниже минимального размера заработной платы (статья 133 ТК РФ).

В рассматриваемом случае оплата стоимости услуг осуществлялась по окончании месяца по факту их выполнения (оказания) один раз.

Физическим лицам - индивидуальным предпринимателям не обеспечивались гарантии социальной защищенности: ежегодные отпуска и выходные дни с сохранением места работы (должности) и среднего заработка не предоставлялись, выплата сумм по временной нетрудоспособности и травматизму не предусмотрена.

При таких обстоятельствах суд считает, что спорные договоры не соответствуют требованиям трудового законодательства для признания их трудовыми, что соответствует характеру сложившихся отношений между Обществом и физическими лицами.

В силу части 1 статьи 65 и части 5 статьи 200 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации Российской Федерации обязанность доказывания соответствия оспариваемого ненормативного правового акта закону или иному нормативному правовому акту, законности принятия оспариваемого решения, а также обстоятельств, послуживших основанием для принятия оспариваемого акта, решения, возлагается на орган или лицо, которые приняли акт, решение.

Суд считает, что Инспекция не представила достаточных доказательств, неопровержимо свидетельствующих о наличии между Обществом и физическими

лицами трудовых отношений. В материалах дела отсутствуют и сведения о том, что физические лица на основании статьи 11 ТК РФ обращались в суд общей юрисдикции с иском (заявлением) о признании сложившихся между ними и Предпринимателем отношений трудовыми. Конституционный Суд Российской Федерации в определении от 19.05.2009 N 597-О-О указал, что в целях предотвращения злоупотреблений со стороны работодателей и фактов заключения гражданско-правовых договоров вопреки намерению работника заключить трудовой договор, а также достижения соответствия между фактически складывающимися отношениями и их юридическим оформлением, федеральный законодатель предусмотрел в части четвертой статьи 11 ТК РФ возможность признания в судебном порядке наличия трудовых отношений между сторонами, формально связанными договором гражданско-правового характера, и установил, что к таким случаям применяются положения трудового законодательства и иных актов, содержащих нормы трудового права. Данная норма Трудового кодекса Российской Федерации направлена на обеспечение баланса конституционных прав и свобод сторон трудового договора, а также надлежащей защиты прав и законных интересов работника как экономически более слабой стороны в трудовом правоотношении, что согласуется с основными целями правового регулирования труда в Российской Федерации как социальном правовом государстве (статья 1, часть 1; статьи 2 и 7 Конституции Российской Федерации).

Поскольку суд пришел к выводу о недоказанности трудовых отношений Общества с физическими лицами по спорным договорам, у Инспекции отсутствовали правовые основания для возложения на заявителя обязанностей по исчислению ЕСН в части, зачисляемой в ФСС, в связи с чем доначисление налога и пени является неправомерным, не соответствующим законодательству о налогах и сборах, а оспариваемое решение в силу изложенного в данной части подлежит признанию недействительным.

2. В ходе выездной налоговой проверки Инспекция установила, что Обществом занижены внереализационные доходы вследствие неправомерного неотражения в их составе безвозмездно полученного имущества на сумму 191 530 412 руб. 88 коп., в том числе: в 2006 году на 53 542 140 руб. 76 коп., в 2007 году на 51 553 977 руб. 63 коп., в 2008 году на 86 434 294 руб. 49 коп.

По мнению Инспекции в указанных периодах Общество получило мазут и дизельное топливо и израсходовало его на собственные нужды, документов, подтверждающих оплату топлива путем безналичных расчетов, взаимозачетов к проверке представлено не было, в связи с чем указанное топливо получено и потреблено безвозмездно.

Общество с указанным выводом не согласилось и считает, что топливо Обществом не приобреталось, а расходовалось для эксплуатации плавучего нефтехранилища (далее – ПНХ) исключительно в рамках контракта для оказания услуг ОАО «НК «Роснефть-Архангельскнефтепродукт», кроме того, исполнение последним обязанности по обеспечению за свой счет топливом ПНХ является основанием для возникновения у Общества обязанности по оказанию компании, то есть передающему лицу услуг по перевалке нефти, в связи с чем переданное топливо в любом случае не может быть квалифицировано как безвозмездно полученное.

П.8 ст. 250 НК РФ установлен принцип определения дохода при безвозмездном получении имущества, заключающийся в его оценке исходя из рыночных цен, определяемых с учетом положений ст. 40 НК РФ.

Суд установил, что в соответствии с условиями Контракта №0000703/К01310031/5-1048Д от 17.12.2003, заключенного между Обществом и ОАО «НК «Роснефть-Архангельскнефтепродукт» предметом является предоставление Обществу (подрядчик) услуг по перевалке груза (нефти, продуктов её переработки, газового конденсата) с использованием ПНХ для ОАО «НК «Роснефть-Архангельскнефтепродукт» (компания) в соответствии с указаниями компании (преамбула, п. 1.1 раздела 1 «Определения»), приложения F.

Согласно п. D преамбулы, п/п а),б) п. 2.1 Контракта подрядчик приобретает и предоставляет ПНХ и будет его эксплуатировать в целях осуществления коммерческих операций по Контракту, т.е. только для оказания услуг Компании. При этом, согласно п/п (а) п.2.4. Контракта Компания имеет исключительное право пользоваться всеми услугами. Исходя из содержания указанного п.2.4. Контракта Подрядчик не может самостоятельно оказывать услуги любой третьей стороне, без согласования с Компанией. Согласно п.5.2. Контракта начиная с пятой годовщины от даты начала операций и затем в любое время Компания может расторгнуть Контракт на основании письменного уведомления и купить ПНХ, при условии осуществления предусмотренных Контрактом выплат.

Толкование указанных норм свидетельствует о том, что Компания вправе пользоваться и иными услугами, оказать которые ПНХ имеет технические возможности, в том числе услуги по прием, хранению и отпуску нефтепродуктов через ПНХ, предназначенных для бункеровки судов, принадлежащих Компании.

Как следует из пояснений третьего лица и представленных им доказательств, в проверяемый период Компанией осуществлялась бункеровка судов в порту Мурманска, в том числе танкеров отвозчиков и челночных танкеров. Бункеровка судов производилась Компанией из нефтепродуктов, находящихся на хранении на ПНХ и предназначенных исключительно для бункеровки судов. Взаимоотношения между Обществом и компанией по оказанию последним услуг по приему, хранению и отпуску нефтепродуктов, предназначенных для бункеровки принадлежащих Компании через ПНХ до 01.09.2008 регулировались договором от 01.09.2006 №0/у-2006, пунктом 1.1 которого включает в услугу по приему, хранению и отпуску: прием бункера, хранение бункера, передача бункера.

Поскольку Компания использует ПНХ для осуществления своей деятельности, в которую входит и бункеровка иных судов, следовательно, бункерное топливо, которым Компания обеспечивает ПНХ, эксплуатирующееся им для оказания услуг по перевалке нефти в рамках Контракта на перевалку, а также оказания услуг по приему, хранению и отпуску нефтепродуктов, принадлежащих Компании, расходуется при эксплуатации плавучим нефтехранилищем в этих целях, осуществляется силами ОАО «НК «РН-Архангельскнефтепродукт» и является затратами данной Компании.

Таким образом, по условиям Контракта Общество не эксплуатирует ПНХ для собственных целей. Контракт ограничивает деятельность подрядчика (Общества) исключительно услугами по перевалке груза, предоставляемыми Компанией, и некоторыми дополнительными услугами (организация питания и проживания персонала Компании и сюрвейеров на ПНХ и иные услуги, оставляемые по письменному запросу или согласованию) (определение «Услуги» п. 1.1. контракта, п.9.1 раздела 9 «Дополнительные услуги» Контракта).

При этом к услугам Подрядчика по Контракту не относится обеспечение ПНХ бункерным топливом, которое необходимо для оказания услуг Компании и расходуется при эксплуатации ПНХ в этих целях.

В свою очередь, в Контракте отсутствуют условия о возмездном либо безвозмездном предоставлении Компанией в собственность Общества бункерного топлива, так данные отношения (то есть купля-продажа либо дарение топлива), что не соответствовало бы предмету и целям Контракта - оказанию услуг по перевалке нефти.

Как следует из п. 4.2 (b) статьи 4 Контракта стороны согласовали, что Компания за свой счет будет организовывать поставку на ПНХ всего бункерного топлива, т.е. мазута (М) и дизельного ива для морских двигателей (ДМ), которые будут необходимы для эксплуатации ПНХ и всего оборудования и всех машин ПНХ.

Согласно Дополнительному соглашению № 6 от 15.10.2009 к Контракту стороны договорились изложить п. 4.2 (b) статьи 4 Контракта в следующей редакции: «b) Компания за свой счет будет организовывать поставку на ПНХ всего бункерного топлива, т.е. мазута (М) и дизельного топлива для морских двигателей (ДМ), которые

будут необходимы для эксплуатации ПНХ, всех машин и всего оборудования. Стоимость топлива не включена в тариф перевалки и входит в устав затрат Компании». Условия Дополнительного соглашения № 6 распространяются на правоотношения, возникшие с 17.12.2003 года.

Данные условия Контракта полностью соответствуют нормам гражданского законодательства, регулирующим правоотношения по договору возмездного оказания услуг (статьи 779-783 ГК РФ), и применяемым к данному в силу статьи 783 ГК РФ общим положениям о подряде (статьи 702-709 ГК РФ).

Согласно пункту 1 статьи 704 ГК РФ если иное не предусмотрено договором подряда, работа выполняется иждивением подрядчика - из его материалов, его силами и средствами.

Таким образом, законом предусмотрено право сторон договора согласовать выполнение работ (оказание услуг) иждивением заказчика.

Именно такое условие в части обеспечения топливом процесса перевалки нефти согласовано силами и средствами и средствами Компании (как заказчика услуг) содержится в п. 4.2 (b) статьи 4 Контракта.

Таким образом, в соответствии с Контрактом никакой передачи прав на топливо от ОАО «НК «Роснефть-Архангельскнефтепродукт» к Обществу не происходило; все расходы на топливо, необходимое для оказания услуг по Контракту, несет Компания, и соответственно, и весь учет расходов на топливо для этих целей ведется также в ОАО «НК «Роснефть-Архангельскнефтепродукт».

Именно в целях учета расходов Компании на топливо, согласно пункту 6 Приложения «F» к Контракту, обязанностью Подрядчика является предоставить информацию по бункерному топливу, предоставляемому Компанией для использования на ПНХ.

В связи с этим, акт на списание бункерного топлива относится исключительно к учету ОАО «НК «Роснефть-Архангельскнефтепродукт» его расходов на оказание услуг. Наличие этого документа у капитана ПНХ не свидетельствует о факте безвозмездного получения Обществом имущества, как считает, инспекция, так как данный акт не является документом, подтверждающим переход права собственности на бункерное топливо к Обществу. Таким образом, не соответствует действительности указание оспариваемых решениях на то, что Общество получает топливо и использует его в своей производственной деятельности, равно как и довод о том, что Общество получило мазут и дизельное топливо и использовало их на собственные нужды.

ПНХ не использовалось Обществом для собственных нужд, и какую-либо производственную деятельность оно не вело. Как правильно указал заявитель, содержание собственных нужд не установлено в оспариваемых решениях. Единственной деятельностью заявителя с использованием ПНХ являлось предоставление услуг Компании, при этом в полном соответствии с Контрактом и законом компания самостоятельно несла расходы по обеспечению ПНХ бункерным топливом своими силами и за свой счет.

Следовательно, суд считает неправомерным вывод Инспекции о том, что указанное топливо получено и потреблено Обществом безвозмездно. Доказательств того, что заявитель приобретал в какой-либо форме и потреблял поставленное бункерное топливо, не представлено, напротив топливо расходовалось для эксплуатации ПНХ в рамках Контракта для оказания услуг Компании - ОАО «НК «Роснефть-Архангельскнефтепродукт».

Довод ответчика о том, что Обществом оказывались услуги по приему, хранению нефтепродуктов в рамках иных пяти договоров, суд считает не имеющим правового значения. Положение пункта 2.4. контракта не исключает возможность предоставления услуг третьей стороне, но указывает на необходимость согласования с Компанией. Осуществление услуг по договорам фактически согласовано с ОАО «НК «Роснефть-Архангельскнефтепродукт», что также подтверждено самим третьим лицом. Компания подписала все акты списания бункерного топлива, ни разу не заявив о его нецелевом

расходовании, что свидетельствует о согласовании и одобрении действий Общества и отсутствия нарушений условия пункта 2.4 Контракта. Все договоры являются возмездными и предполагают встречное исполнение обязательств, что исключает саму возможность безвозмездной передачи топлива при оказании данных услуг, ни в одном контракте не содержится волеизъявления на безвозмездную передачу бункерного топлива Обществу.

Ссылки ответчиков на допросы старшего механика и генерального директора, а также на акты на списание топлива и справки по расходу на ГСМ за 2006-2008г.г. в обоснование безвозмездного получения топлива являются несостоятельными, поскольку налоговыми органами, неверно истолкованы нормы Контракта, однозначно определяющие предоставление Компанией топлива на ПНХ как расходы Компании в связи с оказанием ей услуг по перевалке ее груза. Таким образом, из первичных документов не следует акт приобретения Обществом бункерного топлива и расходование его для собственных нужд.

Установив, что согласно приложению Н «Расчет вознаграждения» к Контракту, количество горюче-смазочных материалов, потребленных ПНХ для производственных нужд, не учитывалось при определении тарифа и стоимости вознаграждения, Инспекция вместе с тем, неправильно истолковав условие п. 4.2 (b) статьи 4 Контракта о самостоятельном несении Компанией расходов на топливо при оказании услуг, пришла к необоснованному выводу о том, что загруженное Компанией на ПНХ топливо является внереализационным доходом заявителя.

Согласно пункту 1 статьи 704 ГК РФ, если иное не предусмотрено договором подряда, работа выполняется иждивением подрядчика. В силу пункта 1 статьи 702 и статьи 709 ГК РФ заказчик должен оплатить результат работы подрядчика с учетом издержек последнего, в том числе с учетом стоимости израсходованных им материалов, сил и средств.

Таким образом, поскольку в силу закона бремя расходов по договору переработки должен нести заказчик, суд, установив, что стоимость топлива не включена им в цену переработки, считает правильным вывод об отсутствии у Общества внереализационного дохода.

Согласно статье 247 НК РФ объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком». Прибылью признается: для российских организаций полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, которые определяются в соответствии с главой 25 НК РФ.

Как установил суд, топливо расходовалось ПНХ в рамках Контракта для оказания услуг Компании - ОАО «НК «Роснефть-Архангельскнефтепродукт» и учитывалось Компанией как ее расходы на оказание услуг по перевалке нефти, таким образом топливо, загруженное ОАО «НК «Роснефть-Архангельскнефтепродукт» в ПНХ не является внереализационным доходом Общества в виде безвозмездно полученного имущества.

Согласно пункту 2 статьи 248 НК РФ для целей главы 25 НК РФ имущество считается полученным безвозмездно, если получение этого имущества не связано с возникновением у получателя обязанности оказать передающему лицу услуги.

Загрузка топлива на ПНХ является обязанностью ОАО «НК «Роснефть-Архангельскнефтепродукт» согласно Контракту (п. 4.2 (b) статьи 4 Контракта) как несение бремени данных расходов в связи с оказанием услуг, и как условие предоставления Обществу встречного исполнения - оказания услуг.

Таким образом, исполнение Компанией обязанности по обеспечению за свой счет топливом является основанием для возникновения у Общества обязанности по оказанию Компании, то есть передающему лицу услуг по перевалки нефти, в связи с чем переданное топливо не может быть квалифицировано как безвозмездно полученное согласно пункту 2 статьи 248 НК РФ.

Кроме того, суд читает Расчет стоимости мазута и дизельного топлива безвозмездно полученного ООО «НК Белокаменка», использованного на производственные нужды танкера «Белокаменка» ( прил.36-38 к решению л.д.101-103 т.18), и использованной налоговым органом при вынесении оспариваемого решения противоречащим положениям статьи 40 НК РФ.

Как следует из оспариваемого решения инспекцией в целях определения рыночной цены стоимости ГСМ (мазута и дизельного топлива) в порядке статьи 40 НК РФ Инспекцией назначена независимая экспертиза, получение которой поручено Трицковой Т.И. – начальнику отдела «Экспертиза цен» ООО «Центр международной коммерческой информации», образование эксперта – высшее, стаж работы в должности эксперта 25 лет. Право на проведение экспертиз определено ФЗ от 31.03.2001 № 73-ФЗ «О государственной судебно-экспертной деятельности в Российской Федерации», Уставом ООО «ЦМКИ», сертификатом соответствия образовательного уровня квалификационной характеристики эксперта по оценке товаров и товарно-материального имущества №НО-112 от 29.11.200 г. Российской экономической академии Г.В.Плеханова.

В заключении эксперта №16/1 от 25.11.2009 (л.д. 2-11 т. 8) была установлена рыночная стоимость ГСМ в сопоставимых условиях 2006-2008 годах ежемесячно, исходя из основных понятий и принципов определения рыночной цены, анализа среды местоположения Мурманской области и города Мурманска, на основании сбора, обработки и анализа исходных данных, анализа идентичности объектов экспертизы, анализа сферы обращения объектов экспертизы, анализа информации о заключении на момент реализации этих товаров сделок с идентичными товарами в сопоставимых коммерческих условиях.

В разделе «Описание объектов экспертизы» указано, что объекты экспертизы представляют собой товары: мазут марки СВС/IFO- 380, мазут ИФО-380, дизельное топливо Л 0.2-62 и имеют характерные одинаковые основные признаки, т.е. являются идентичными, производятся на территории РФ. Экспертом при проведении экспертизы учтена такая информация, как количество (объем) поставляемых товаров, сроки исполнения обязательств, условия платежей, применяемых в сделках данного вида, а также иные условия, которые могут оказать влияние на цены. В рамках данной экспертизы эксперт использовал данные, полученные от налогового органа: контракт на перевалку нефти и нефтепродуктов с дополнениями и изменениями, пропуски на бункеровку нефтепродуктов, паспорта качества на нефтепродукты, акты на списание на фактический расход топлива и информацию ИАЦ «Кортес», материалы ГНИВЦ ФТС РФ, бюллетени «Цены российского и мирового рынков», бюллетень Минэкономразвития РФ «Ценовая информация», бюллетень Минэкономразвития РФ «Цена-Дайджест», бюллетень иностранной коммерческой информации БИКИ, журнал «Нефтегазовое оборудование», бюллетень цен за период 2006-2008гг.

В соответствии с п.4-7 ст. 40 НК РФ рыночной ценой товара (работы, услуги) признается цена, сложившаяся при взаимодействии спроса и предложения на рынке идентичных (а при их отсутствии – однородных) товаров (работ, услуг) в сопоставимых экономических (коммерческих) условиях. Рынком товаров (работ, услуг) признается сфера обращения этих товаров (работ, услуг), определяемая исходя из возможности покупателя (продавца) реально и без значительных дополнительных затрат приобрести (реализовать) товар (работу, услугу) на ближайшей по отношению к покупателю (продавцу) территории Российской Федерации или за пределами Российской Федерации. Идентичными признаются товары, имеющие одинаковые характерные для них основные признаки ( при определении идентичности товара учитываются, в частности, их физические характеристики, качество и репутация на рынке, страна происхождения и производитель; незначительные различия в их внешнем виде могут не учитываться). Однородными признаются товары, которые, не являясь идентичными, имеют сходные характеристики и состоят из схожих компонентов. Что позволяет им выполнять одни и те же функции и (или) быть коммерчески взаимозаменяемыми ( при

определении однородности товаров учитываются, в частности, их качество, наличие товарного знака, репутация на рынке, страна происхождения) .

Согласно п.10 ст.40 НК РФ для определения рыночной цены используются три метода: метод цены идентичных (однородных) товаров (работ, услуг) в сопоставимых условиях, основанный на информации о заключенных на момент реализации этого товара (работ, услуги) сделках; метод цены последующей реализации; затратный метод.

Названные методы могут применяться последовательно при отсутствии на соответствующем рынке товаров (работ, услуг) сделок по идентичным (однородным) товарам (работам, услугам) и при отсутствии других условий, делающих невозможным определение рыночной цены в порядке, предусмотренном п. 4-11 ст. 40 НК РФ. Методы определения рыночной цены в порядке ст. 40 НК РФ могут применяться только последовательно и только при невозможности использовать предыдущий метод.

Нарушение налоговым органом порядка определения рыночной стоимости товаров, работ или услуг является основанием для признания решения о доначислении налогов недействительным.

Согласно заключению № 16/1 экспертиза была проведена по состоянию на 2006-2008 гг. ежемесячно в разрезе перечисленных в постановлении инспекции видов нефтепродуктов на условиях FOB Мурманск с учетом объемов поставок и иных сопоставимых условий.

Выводы основаны на расчетах, заключениях и иной информации, полученной в результате исследования рынка, анализа представленной Заказчиком, информации, на опыте и профессиональных знаниях экспертов. На основании информации, представленной и проанализированной в заключении, эксперт определил размер рыночной цены на нефтепродукты, использованные в производственной деятельности ООО «НТ Белокаменка» в 2006-2008гг.

Из анализа норм ст. 40 НК РФ следует, что рыночной ценой может быть признана только та цена, которая соответствует двум условиям: аналогичность товаров и сопоставимость условий сделки.

Однако , заключение не содержит каких-либо исследований, за исключением экономико-географического положения Мурманской области и характеристики города Мурманска), рыночные цены на нефтепродукты указаны с большим разбросом показаний, фактически заключение является таблицей с указанием периодов и цен на конкретный вид нефтепродуктов, при этом не представляется возможным определить способ, который был использован экспертом для расчета рыночных цен, что является самостоятельным основанием для признания оспариваемых решений.

Учитывая изложенное в совокупности с представленными доказательствами, руководствуясь волей собственника бункерного топлива, суд считает оспариваемое решение в указанной части необоснованным и не соответствующим законодательству о налогах и сборах, в связи с чем оно подлежит признанию недействительным по данному эпизоду.

3. В ходе выездной налоговой проверки Инспекция установила, что Обществом неправомерно в состав расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу по налогу на прибыль, включены расходы за услуги по договору управления в сумме 79 629 002 руб., в том числе: за 2006 год в сумме 39 734 049 руб., за 2007 год в сумме 20 569 070 руб., за 2008 год в сумме 19 325 883 руб, так как они документально не подтверждены и экономически неоправданны.

По мнению инспекции, услуги, оказанные налогоплательщику компанией Sakh Shipmanagement Contractors Limited по управлению судном подлежат квалификации как агентские. Кроме того, из представленных отчетов управляющего невозможно установить какие работы и кем выполнены, какие конкретно услуги оказаны. Учитывая, что компания Sakh Shipmanagement Contractors Limited зарегистрирована на Кипре, неясно как именно указанная компания могла осуществлять функции по укомплектованию экипажа, страхованию и снабжению продуктами на территории

Мурманской области, лица, занимавшиеся этой работой от имени данной компании не установлены.

Общество с указанным выводом не согласилось и считает, что заключенный между Обществом и компанией Sakh Shipmanagement Contractors Limited договор Shipman от 11.12.2003 является договором возмездного оказания услуг. Ежегодно между сторонами подписывались акты приемки-сдачи оказанных услуг, которые подтверждают понесенные расходы по договору управления. Все услуги оказывались с целью обеспечения основной деятельности Общества - оказанию услуг по перевалке нефтепродуктов.

Суд установил, что между Обществом и компанией Sakh Shipmanagement Contractors Limited заключен договор Shipman от 11.12.2003, согласно которому Общество привлекает Управляющего (Менеджера) Sakh Shipmanagement Contractors Limited. Который оказывает определенные подпунктом 2.3 услуги. Перечень функций Управляющего специфицируется в договоре управления судном как набор услуг, оказываемых судовладельцу, которые могут определять обязанности Управляющего также в отношении третьих лиц. Услуги менеджера оплачивались Обществом на основании приема-передачи услуг и отчетов Управляющего.

Согласно пунктам 2.1 и 2.2 статьи 2 части II договора Shipman от 11.03.2003 с учетом дополнения 3/1 от 01.01.2006, в 2006-2008 годах Управляющий - Sakh Shipmanagement Contractors Limited обязался оказывать судовладельцу (Обществу) услуги, указанные в пункте 2.3 договора в соответствии с разумной принятой практикой оказания услуг в отношении судов, а также защищать и поддерживать интересы Судовладельца по всем вопросам, связанным с предоставлением услуг по договору. Управляющий оказывает услуги по контролю за комплектованием экипажа, страхованием, обеспечением продуктами, при этом Управляющий предпринимает такие действия, какие управляющий посчитает по своему усмотрению, необходимыми для себя с целью оказания услуг по настоящему договору.

Согласно статье 1 ГК РФ гражданское законодательство основывается на признании равенства участников регулируемых им отношений, неприкосновенности собственности, свободы договора, недопустимости произвольного вмешательства кого-либо в частные дела, необходимости беспрепятственного осуществления гражданских прав, обеспечения восстановления нарушенных прав, их судебной защиты.

В соответствии со статьей 421 ГК РФ граждане и юридические лица свободны в заключении договора. Стороны могут заключить договор, как предусмотренный, так и не предусмотренный законом или иными правовыми актами. Договор на управление судном (SHIPMAN) с точки зрения российского права не является ни договором аренды транспортных средств, ни договором доверительного управления, ни договором агентирования, которые предусмотрены ГК РФ и Кодексом торгового мореплавания Российской Федерации. Однако это не исключает возможность составления подобного рода договора, его подписания и соблюдения условий такого договора сторонами.

Согласно статье 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации арбитражный суд оценивает доказательства по своему внутреннему убеждению, основанному на всестороннем, полном, объективном и непосредственном исследовании имеющихся в деле доказательств. Арбитражный суд оценивает относимость, допустимость, достоверность каждого доказательства в отдельности, а также достаточность и взаимную связь доказательств в их совокупности. Доказательство признается арбитражным судом достоверным, если в результате его проверки и исследования выясняется, что содержащиеся в нем сведения соответствуют действительности. Каждое доказательство подлежит оценке арбитражным судом наряду с другими доказательствами. Никакие доказательства не имеют для арбитражного суда заранее установленной силы.

Пунктом 1 статьи 64 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации установлено, что доказательствами по делу являются полученные в предусмотренном Арбитражным процессуальным кодексом Российской Федерации и

другими федеральными законами порядке сведения о фактах, на основании которых арбитражный суд устанавливает наличие или отсутствие обстоятельств, обосновывающих требования и возражения лиц, участвующих в деле, а также иные обстоятельства, имеющие значение для правильного рассмотрения дела.

Таким образом, проведя анализ договора, изучив и оценив иные документы, имеющиеся в материалах дела, суд делает вывод о том, что управляющая организация Sakh Shipmanagement Contractors Limited выполняла организационные и управленческие действия, связанные с судами, в целях исполнения обязательств по договору на управление судами.

Оценив условия договора, суд пришел к выводу, что он является разновидностью договора возмездного оказания услуг и предусматривают привлечение управляющего для целей технического и коммерческого управления судами.

Согласно статье 779 ГК РФ по договору возмездного оказания услуг исполнитель обязуется по заданию заказчика оказать услуги (совершить определенные действия или осуществить определенную деятельность), а заказчик обязуется оплатить эти услуги.

По своей сути услугам присущ один признак – результату предшествует совершение действий, не имеющих материального воплощения и составляющих вместе с ним единое целое, поэтому при оказании услуги продается не сам результат, а действия, к нему приведшие. Услуга потребляется в момент её оказания и не имеет материального выражения.

В представленном договоре нет указаний на то, что Управляющий выступает в качестве агента Судовладельца, следовательно у Инспекции отсутствовали основания для квалификации договора Shipman от 11.03.2003 как агентского в редакции, действовавшей в период, охваченный проверкой. Компания Sakh Shipmanagement Contractors Limited не должна была выполнять и не выполняло действий от имени и по поручению Судовладельца в отношении судна, таким образом, вывод инспекции о том, что компания выполняет функции. Перечисленные в договоре в качестве агента от имени и по поручению судовладельца противоречит сущности договора и фактическим обстоятельствам дела.

В соответствии с дополнительными соглашениями №3/1 к управленческому договору стороны договорились о том, что Управляющий предоставляет судовладельцу отчеты об оказанных услугах не ежемесячной основе по форме, согласованной сторонами.

Ежегодно Судовладелец и управляющий согласовывали годовые сметы, а также корректировки к ним, Общество производило расходы в точном соответствии с этими документами. Ежемесячно Общество утверждало отчет Управляющего, содержащий конкретный перечень услуг, ежемесячно подписывались акты приемки-сдачи оказанных услуг, что Инспекцией не оспаривалось.

Из пункта 5 статьи 38 НК РФ следует, что услуги не имеют единиц измерения, количественного объема и цены измерения, поскольку не имеют материального выражения. Для целей налогообложения возможно определить услугу через цель ее оказания либо характер деятельности, осуществляемой в процессе оказания услуги.

Таким образом, исполнитель не обязан указывать полный перечень действий, выполненных в процессе исполнения договора, тем более, что объективно отсутствует возможность указания таких сведений. В связи с этим, акты оказанных услуг по данному Договору, предоставленные для проверки, являются полноценными первичными документами, обосновывающими расходы на оплату услуг по договорам управления Судном и предоставление дополнительных документов не предусмотрено нормами Налогового и Гражданского законодательства, что подтвердил также Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации в постановлении от 10.01.2009 № 2236/07.

Кроме того, согласно условиям договора Обществом были также представлены отчеты Управляющего.

Пунктом 1 статьи 252 НК РФ установлено: налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов (за исключением расходов, указанных в статье 270 Кодекса); расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных статьей 265 Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком; под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации; расходами признаются любые затраты при условии, что они произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода.

Из статьи 313 НК РФ следует, что налогоплательщики исчисляют налоговую базу по налогу на прибыль на основании данных налогового учета - системы обобщения информации для определения налоговой базы на основе сведений, содержащихся в первичных документах, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным Кодексом; порядок ведения налогового учета устанавливается налогоплательщиком в учетной политике, утверждаемой приказом (распоряжением) руководителя; налоговые и иные органы не вправе устанавливать для налогоплательщиков обязательные формы налогового учета; подтверждением данных налогового учета являются, в частности, аналитические регистры налогового учета, первичные учетные документы.

Согласно статье 6 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» формы первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности утверждаются при принятии организацией учетной политики.

В силу статьи 9 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами; они служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Документы, форма которых не предусмотрена в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, должны содержать следующие обязательные реквизиты: наименование, дату составления, наименование организации, составившей документ, содержание хозяйственной операции, ее измерители в денежном и натуральном выражении, наименование и подписи должностных лиц, ответственных за достоверность содержащихся в документе данных о совершенной операции и правильность ее оформления.

В подтверждение обоснованности расходов Обществом были представлены акты оказанных услуг, в которых указаны виды услуг, период времени, в течение которого они оказаны, и их стоимость согласно условиям договора. Акты подписаны надлежащим образом, что ответчиком оспорено не было.

Форма таких актов не предусмотрена в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а все обязательные реквизиты, установленные статьей 9 Федерального закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» в них имеются, в связи с чем суд считает правомерным вывод заявителя о том, что требование инспекцией предоставить дополнительные документы неправомерно.

Таким образом, акты приемки-сдачи оказанных услуг являются надлежащей первичной учетной документацией, а вывод инспекции о том, что предоставленные акты не являются первичными учетными документами, является необоснованным.

Пунктом 1 Постановления Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 N 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» разъяснено, что представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, установленных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой выгоды является основанием для ее получения, если налоговым органом не

доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

Доказательств получения Обществом необоснованной налоговой выгоды инспекцией не представлено.

Кроме того, суд считает правомерным утверждение Общества о том, что налоговое законодательство не использует понятия экономической целесообразности и не регулирует порядок и условия ведения финансово-хозяйственной деятельности. Обоснованность расходов, уменьшающих налогооблагаемую прибыль, не может оцениваться с точки зрения целесообразности, рациональности, эффективности или полученного результата.

Непосредственный контроль за исполнением Договора Shipman от 11.12.2003 г. осуществляет единоличный исполнительный орган Общества - генеральный директор, который утверждается общим собранием участников общества. Контроль ведется посредством проведения ежедневных планёрок, совещаний, переговоров и переписки.

Согласно пункту 3 Договора Управляющий (Sakh Shipmanagement Contractors Limited) до 30.09.2006 обеспечивал Судно экипажем соответствующей квалификации по требованию судовладельца (Общества). Условиями договора предусмотрено, что, обеспечивая достижение определенной цели, Управляющий мог привлекать сторонние организации.

Члены экипажа судна не являются работниками Общества и поэтому в бухгалтерском и налоговом учёте не могло быть сведений о принятии на работу по трудовым договорам или по договорам гражданско-правового характера членов экипажа судна.

Доказательств того, что услуги по управлению были оказаны иными лицами Инспекцией суду не представлено.

Также, по мнению Инспекции Компанией не были представлены документы, подтверждающие какое именно страхование возложено на Управляющего: имущества, членов экипажа.

Между тем в статье 24 Контракта прямо установлено, что Общество должно обеспечить страхование корпуса и механизмов, общей гражданской ответственности, страхование членов экипажа и риска причинения вреда любым третьим лицам, страхование груза, риска загрязнения окружающей среды.

С целью подтверждения расходов на страхование судна, Обществом были представлены надлежащим образом заверенные счета собственника судна – компании Bella Store AS, выставленные Управляющему, а также документы об их оплате.

В ходе судебного разбирательства по ходатайству представителя заявителя были представлены дополнительные доказательства по страхованию, полученные за границей.

Суд усчитает правомерным довод заявителя о том, что истребованные документы в полной мере и исчерпывающе подтверждают факт того, что страхование судна ПНХ «Белокаменка» в 2006-2008 года фактически осуществлялось.

Предоставленные норвежской стороной документы («Полисы рисков», «Подтверждения страхования», «Доказательства страховой защиты», «Дебет-ноты», «Коверноты», «Договоры страхования», «Счета-фактуры» и др.) подтверждают, что ПНХ «Белокаменка» было застраховано по следующим видам: корпус и машинное оборудование; страхование КАСКО; страхование фрахта; потеря фрахта; ставка груза; ответственность судовладельца; военные риски; бункерное страхование (страхование ответственности за ущерб от загрязнения жидким топливом).

Таким образом, данные документы подтверждают необоснованность выводов Инспекции относительно факта страхования ПНХ и его видах. При этом суд также считает обоснованным довод заявителя о том, что данные документы не могли быть представлены без определения суда об истребовании доказательств и соответствующего судебного поручения, поскольку представление данных документов Заявителю

Собственником судна не предусмотрено. Информация, содержащаяся в представленных документах, также подтверждается в письмах уполномоченного страхового брокера - компании Willis от 14.04.2010г. и 14.09.2010г. в адрес Компании «БВ ОФФШОР АС».

Как следует из материалов дела, между Обществом и Собственником ПНХ заключен договор фрахтования судна без экипажа (бербоут-чартер).

В соответствии с пунктом 1 статьи 218 Кодекса торгового мореплавания Российской Федерации (далее - КТМ РФ) фрахтователь осуществляет эксплуатацию судна в соответствии с условиями бербоут-чартера и несет все связанные с эксплуатацией расходы, в том числе расходы на содержание членов экипажа судна. Фрахтователь возмещает расходы на страхование судна и своей ответственности, а также уплачивает взимаемые с судна сборы.

Общество (фрахтователь) поручило своему управляющему - Компании Sakh Shipmanagement Contractors Limited обеспечивать страхование ПНХ (статья 2.3 Договора Shipman). Управляющий оплачивал расходы на страхование ПНХ, то есть суммы страховых премий по всем вышеуказанным рискам, осуществившей их компании BW Offshore AS в соответствии со счетами, выставляемыми последней. Всего за период с 2006 по 2008 год Управляющий получил и оплатил счета на общую сумму 1 113 565.59 долларов США. Обществом был представлен полный комплект счетов (инвойсов) на оплату страховых платежей, направленных собственником ПНХ Управляющему, и платежных документов, подтверждающих оплату Управляющим всех этих счетов.

Вместе с тем, налоговым органом суммы, уплаченные в связи со страхованием, учтены вместе с НДС, далее - без НДС, в связи с чем возникла разница между расчетами сторон. Однако заявитель не учитывал в своих расчетах по налогу на прибыль НДС, уплаченный Управляющему - этот НДС предъявлялся к вычету по правилам главы 21 НК РФ и не имеет отношения к налогу на прибыль.

В представленных по запросу суда документах имеются страховые полисы, а также письма как собственника ПНХ, так и страховщиков, подтверждающие, что все выставленные счета были оплачены, и все договоры страхования заключены. Заявитель указанные суммы оплатил Управляющему, документы об оплате представлены при проверке и сам факт оплаты налоговым органом не оспаривался.

Согласно статье 16 Договора заявитель и его Управляющий договорились об утверждении годовой сметы на будущий период, определяя сумму, которая будет выплачена Управляющему. Указанная сумма формировалась из предполагаемых расходов Управляющего. В дальнейшем стороны придерживались согласованной сметы. При этом предусмотреть точный размер расходов Управляющего не представляется возможным. Это в равной мере касается и страховых выплат определяемых Собственником судна - Компанией «БВ ОФФШОР АС», и расходов на комплектование экипажа, и расходов на обеспечение судна продуктами.

Между тем, необходимо учитывать требования пункта 16.6 Договора Shipman о том, что «Управляющий ни при каких обстоятельствах не обязан предоставлять свои собственные средства для финансирования оказываемых управленческих услуг».

По условиям договора управления судном заявитель оплачивал Управляющему управленческую ставку, включавшую в себя расходы на страхование, обеспечение продуктами, комплектование экипажа и накладные расходы. Договором Управления не предусматривалась компенсация расходов Управляющего, напротив размер управленческой ставки рассчитывался таким образом, чтобы у Управляющего при любых обстоятельствах не возникало необходимости привлекать собственные средства.

Реально понесенные Управляющим расходы на оказание каждого из возложенных на него видов услуг могут отличаться от запланированных. При этом если расходы Управляющего в каком-либо периоде будут меньше, он не обязан возвращать судовладельцу сэкономленные средства.

Довод Инспекции о том, что управленческим договором не предусмотрено оказание услуг по транспортировке и содержанию сотрудников и представителей сторонних организаций, не соответствует фактическим обстоятельствам.

Пункт 2.3 статьи 2 части II договора предусматривает, что управляющий предпринимает такие действия, какие Управляющий посчитает по своему усмотрению, необходимыми для себя с целью оказания услуг по настоящему договору в соответствии с принятой практикой управления судами.

Данное условие позволяет сделать вывод о том, что управляющий вправе по своему усмотрению предпринимать и иные действия. Как следует из отчетов об оказании услуг, к числу таких действий относится также транспортировка сотрудников и представителей сторонних организаций.

Инспекцией не доказано, что возложенные на управляющего функции не выполнялись, напротив налоговый орган подтверждает, что экипаж был укомплектован, члены экипажа находились на судне.

Довод о том, что налоговому органу не были представлены документы, подтверждающие размер расходов Управляющего на страхование, транспортировку сотрудников и представителей сторонних организаций, а также накладных расходов, судом не принимается, поскольку согласно договору Shipman от 11.12.2003 г. Управляющий не обязан предоставлять судовладельцу документы, подтверждающие его расходы, произведенные для выполнения предусмотренных договором функций. Суд считает обоснованным довод заявителя о том, что привлечение Управляющего судном осуществляется именно для того, чтобы обеспечением бесперебойной работы судна занимался не судовладелец, а управляющий.

Опросы членов экипажа, проведенные налоговым органом подтверждают, что что заработная плата работникам выплачивалась, судно было полностью укомплектовано экипажем на протяжении всего срока действия договора управления, а также Управляющий организовывал и оплачивал страхование и снабжение продуктами членов экипажа на территории Мурманской области, без которых невозможна была бы деятельность ПНХ «Белокаменка».

Все услуги оказывались в производственных целях.

Вывод Инспекции о том, что фактически компания Sakh Shipmanagement Contractors Limited не оказывала перечисленных в договоре услуг и не имела никаких взаимоотношений с проверяемой компанией, основаны только на опросах членов экипажа, которые выполняют определенную трудовую функцию и не имеют представления о сложном процессе управления судном в целом. Вывод налогового органа не подкреплен соответствующим анализом самого договора, сведениями конкретных условиях и характере взаимодействия компании Sakh Shipmanagement Contractors Limited и Общества. Расчеты с Управляющим основаны на Договоре Shipman. Платежи по этому Договору произведены для осуществления деятельности, направленной на получение дохода, а потому в силу пункта 1 статьи 252 НК РФ являются расходами, уменьшающими налогооблагаемую базу по налогу на прибыль. Обществом представлены все необходимые и достаточные документы в части оплаты услуг Управляющего, в том числе и по выполнению им услуг по обеспечению страхования (надлежащим образом заверенные счета собственника судна, выставленные Управляющему, документы об их оплате, а также калькуляции расходов, счета-фактуры, акты оказанных услуг, ежемесячные отчеты, платежные документы.

Довод инспекции о том, что Общество должно было представить документы, подтверждающие фактически понесенные Управляющим расходы по страхованию и другим услугам, суд считает не обоснованным на нормах законодательства о налогах сборах, а также договоре, поскольку обязанностью налогоплательщика в данном случае является подтверждение размера своих расходов по договору Управления судном (SHIPMAN), коими в соответствии с Договором Shipman являются калькуляции расходов, счета-фактуры, акты оказанных услуг, ежемесячные отчеты, платежные документы. Оценка же целесообразности заключения налогоплательщиком

тех или иных сделок, условий привлечения им тех или иных контрагентов не входит в компетенцию налогового органа и не может влиять на признание либо непризнание этих расходов.

Также суд не принимает доводы Инспекции о том, что может согласиться также и с выводом налоговых органов о том, расходы по договору экономически неоправданные.

Оценка экономической целесообразности расходов не относится к компетенции налогового органа. Субъект предпринимательской деятельности в силу гарантируемого Конституцией Российской Федерации принципа свободы экономической деятельности (часть 1 статьи 2 Конституции Российской Федерации) самостоятельно, на свой риск осуществляет данную деятельность (пункт 1 статьи 2 ГК РФ), в силу чего обладает широкой дискрецией и вправе самостоятельно и единолично оценивать эффективность и целесообразность данной деятельности.

Пунктом 1 статьи 252 НК РФ установлено лишь требование о том, чтобы расходы были направлены на получение дохода, при этом речь идет именно о направленности деятельности на получение экономического результата.

Содержащаяся в абзаце третьем пункта 1 статьи 252 НК РФ норма о принятии расходов для цели налогообложения при условии их экономической оправданности, требуя установления объективной связи понесенных налогоплательщиком расходов с направленностью его деятельности на получение дохода, не допускает возможности ее произвольного применения и признания расходов как необоснованных при отсутствии к тому соответствующих доказательств, причем бремя доказывания необоснованности расходов налогоплательщика возлагается на налоговый орган.

В данном случае установлено, что услуги по Договору Shipman от 11.12.2003 оказывались с целью обеспечения основной деятельности Общества - оказанию услуг по перевалке нефтепродуктов.

Таким образом, выводы, содержащиеся в пункте 2.2.2.2 оспариваемого решения противоречат фактическим обстоятельствам дела, не соответствуют законодательству о налогах и сборах, в связи с чем указанный ненормативный акт подлежит признанию недействительным в указанной части.

4. В ходе выездной налоговой проверки Инспекция установила, что Обществом необоснованно предъявлены налоговые вычеты по выставленным счетам-фактурам за услуги по управлению компанией Sakh Shipmanagement Contractors Limited в связи с подписанием их неустановленными лицами.

В соответствии с пунктами 1 и 2 статьи 171 НК РФ налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога на установленные этой статьей налоговые вычеты. Вычетам подлежат суммы налога, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации в отношении: товаров (работ, услуг), приобретаемых для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения, за исключением товаров, предусмотренных пунктом 2 статьи 170 Кодекса; товаров (работ, услуг), приобретаемых для перепродажи.

Согласно пункту 1 статьи 172 НК РФ налоговые вычеты, предусмотренные статьей 171 Кодекса, производятся на основании счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг), документов, подтверждающих фактическую уплату сумм налога, документов, подтверждающих уплату сумм налога, удержанного налоговыми агентами, либо на основании иных документов в случаях, предусмотренных пунктами 3, 6 - 8 статьи 171 Кодекса.

Вычетам подлежат, если иное не установлено статьей 172 НК РФ, только суммы налога, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг), либо фактически уплаченные ими при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации, после принятия на учет указанных товаров (работ, услуг) с учетом особенностей, предусмотренных настоящей статьей, и

при наличии соответствующих первичных документов. С 1 января 2006 года требование об обязательной уплате поставщику товаров (работ, услуг) сумм налога на добавленную стоимость исключено из нормативных положений главы 21 Кодекса.

Из приведенных норм следует, что для предъявления к вычету сумм налога на добавленную стоимость, уплаченного поставщикам при приобретении товаров (работ, услуг), налогоплательщику необходимо подтвердить соответствующими документами факты приобретения товаров (работ, услуг) для осуществления операций, облагаемых налогом на добавленную стоимость, и принятия их на учет. У покупателя должны быть надлежащим образом оформленные счета-фактуры, выписанные поставщиком с указанием суммы налога на добавленную стоимость. Кроме того, до 01.01.2006 обязательным условием являлось также подтверждение факта уплаты налога на добавленную стоимость поставщику в составе стоимости товаров (работ, услуг).

Для подтверждения понесенных расходов Общество представило договор, счета-фактуры, акты, отчеты управляющего.

Согласно правовой позиции, сформулированной в постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 N 53, представление налогоплательщиком в налоговый орган всех надлежащим образом оформленных документов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в целях получения налоговой льготы является основанием для ее получения, если налоговым органом не доказано, что сведения, содержащиеся в этих документах, неполны, недостоверны и (или) противоречивы.

В соответствии с частью 1 статьи 65 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее - АПК РФ) каждое лицо, участвующее в деле, должно доказать обстоятельства, на которые оно ссылается как на основание своих требований и возражений. Обязанность доказывания обстоятельств, послуживших основанием для принятия налоговым органом оспариваемого акта, возлагается на этот орган.

В связи с этим при рассмотрении в арбитражном суде налогового спора налоговым органом могут быть представлены в суд доказательства необоснованного возникновения у налогоплательщика налоговой льготы. Эти доказательства, как и доказательства, представленные налогоплательщиком, подлежат исследованию в судебном заседании согласно требованиям статьи 162 АПК РФ и оценке арбитражным судом в совокупности и взаимосвязи с учетом положений статьи 71 АПК РФ.

Суд установил, что Обществом представлены в подтверждение понесенных расходов, а также в обоснование заявленных налоговых вычетов необходимые документы, которые содержат все необходимые реквизиты, обязательность которых установлена Федеральным законом от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» и НК РФ.

В соответствии с постановлением Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой льготы» факт нарушения контрагентом налогоплательщика своих налоговых обязанностей сам по себе не является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой льготы. Налоговая льгота может быть признана необоснованной, если налоговым органом будет доказано, что налогоплательщик действовал без должной осмотрительности и осторожности и ему должно было быть известно о нарушениях, допущенных контрагентом, в частности, в силу отношений взаимозависимости или аффилированности налогоплательщика с контрагентом.

Согласно статье 65 АПК РФ каждое лицо, участвующее в деле, должно доказать те обстоятельства, на которые оно ссылается как на основание своих требований или возражений. В силу части 5 статьи 200 АПК РФ обязанность доказывания обстоятельств, послуживших основанием для принятия оспариваемого решения, возлагается на орган, который принял решение. Вывод о недобросовестности налогоплательщика должен быть основан на объективной информации, бесспорно подтверждающей, что действия налогоплательщика не имели разумной хозяйственной

цели, а были направлены исключительно на создание благоприятных налоговых последствий.

Конституционный Суд Российской Федерации в определении от 16.10.03 № 329-О разъяснил, что истолкование статьи 57 Конституции Российской Федерации в системной связи с другими положениями Конституции Российской Федерации не позволяет сделать вывод, что налогоплательщик несет ответственность за действия всех организаций, участвующих в многостадийном процессе уплаты и перечисления налогов в бюджет. По смыслу положения, содержащегося в пункте 7 статьи 3 НК РФ, в сфере налоговых отношений действует презумпция добросовестности. Правоприменительные органы не могут истолковывать понятие "добросовестные налогоплательщики" как возлагающее на налогоплательщиков дополнительные обязанности, не предусмотренные законодательством.

Обязанность по составлению счетов-фактур и отражению в них сведений, установленных статьей 169 НК РФ, возлагалась на компанию Sakh Shipmanagement Contractors Limited.

Обществом было представлено свидетельство о постановке на учет компании Sakh Shipmanagement Contractors Limited, выданное 10.10.2002 (серия 65 №000139706), содержащее ИНН данной компании (6500011114), который указывался в выставленных счетах-фактурах.

Факт выдачи компании Sakh Shipmanagement Contractors Limited нового документа взамен свидетельства о постановке на учет от 10.10.2002 Инспекцией не доказан и официальная информация о признании недействительным ИНН 6500011114 в общедоступных источниках отсутствует, соответственно Общество не знало и не могло знать о недостоверности или противоречивости сведений об ИНН Компании, соответственно получив от контрагента информацию об его ИНН, при отсутствии каких-либо иных опровергающих данную информацию сведений, фактически действовало разумно и добросовестно, доказательств того, что Общество знало или могло знать о предоставлении продавцом недостоверных или противоречивых сведений ответчиком суду не представлено.

Законодательством Российской Федерации не установлена обязанность одной стороны проверять при заключении договора местонахождение и порядок предоставления налоговой отчетности другой стороной. Налоговое законодательство не возлагает на покупателя товаров, работ, услуг обязанности по проверке добросовестности контрагента по договору. Соответственно при заключении Управленческого договора от 11.12.2003 г. с компанией Sakh Shipmanagement Contractors Limited Общество действовало добросовестно и не нарушало требований законодательства Российской Федерации.

Кроме того, действующим законодательством не предусмотрено никаких последствий для заказчиков при выяснении того, что исполнителем нарушен порядок на учет в российских налоговых органах. Неисполнение или ненадлежащее исполнение Sakh Shipmanagement Contractors Limited своих налоговых обязанностей, связанных с постановкой на учет в качестве налогоплательщика, является основанием для применения к ней мер государственного принуждения и не может быть переложено на его контрагентов.

При отсутствии доказательств несовершения хозяйственных операций, в связи с которыми заявлено право на налоговый вычет, вывод о том, что налогоплательщик знал либо должен был знать о недостоверности (противоречивости) сведений, может быть сделан судом в результате оценки в совокупности обстоятельств, связанных с заключением и исполнением договора (в том числе с основаниями, по которым налогоплательщиком был выбран соответствующий контрагент), а также иных обстоятельств, упомянутых в постановлении Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды».

О необоснованности получения налоговой выгоды, в частности, могут свидетельствовать подтвержденные доказательствами доводы налогового органа о наличии таких обстоятельств, как невозможность реального осуществления налогоплательщиком хозяйственных операций с учетом времени, места нахождения имущества или объема материальных ресурсов, экономически необходимых для производства товаров, выполнения работ или оказания услуг, совершение операций с товаром, который не производился или не мог быть произведен в объеме, указанном налогоплательщиком, учет для целей налогообложения только тех хозяйственных операций, которые непосредственно связаны с возникновением налоговой выгоды, отсутствие необходимых условий для достижения результатов соответствующей экономической деятельности.

Инспекцией в ходе проверки не было установлено ни одного из перечисленных обстоятельств, позволяющих усомниться в добросовестности Общества. Следовательно, вывод о недостоверности счетов-фактур, в которых указан неверный ИНН, не может самостоятельно, в отсутствие иных фактов и обстоятельств, рассматриваться в качестве основания для признания налоговой выгоды необоснованной.

В материалы дела представлены документы, подтверждающие факт оказания компанией Sakh Shipmanagement Contractors Limited услуг по управлению судном на основании договора Shipman в проверяемый период, что обосновано выводами, изложенными в пункте 3 данного решения. При заключении договора Общество, проявляя должную осмотрительность, удостоверилось в правоспособности контрагента и его надлежащей государственной регистрации в качестве юридического лица.

Кроме того, Обществом на его запрос компанией Sakh Shipmanagement Contractors Limited были предоставлены документы, подтверждающие постановку компании на налоговый учет, присвоение ИНН и КПП, а также документы, подтверждающие уплату компанией налогов в бюджет и копии выписок из лицевого счета налогоплательщика за период с 01.01.2006 по 31.12.2008, что инспекцией не оспаривалось. В подтверждение добросовестности налогоплательщика Sakh Shipmanagement Contractors Limited предоставлены копии налоговых деклараций по НДС и копии платежных поручений по перечислению НДС в бюджет, копии уточненных налоговых деклараций по НДС, копии выписок из книги продаж, копии актов и счетов-фактур и других документов.

Представленные документы являются подтверждением того, что фактически компания Sakh Shipmanagement Contractors Limited является плательщиком НДС; производимые компанией платежи по НДС поступали в бюджет; НДС учитывался в расчетах и в лицевых точках налогоплательщика Sakh Shipmanagement Contractors Limited; выставленные компанией счета-фактуры оформлены в соответствии с требованиями законодательства РФ (с указанием согласно представленному свидетельству о постановке на учет ИНН и КПП компании).

Таким образом, Общество, как добросовестный налогоплательщик, предприняло возможные меры по подтверждению выполнения обязанности налогоплательщика Sakh Shipmanagement Contractors Limited в части НДС, соответственно, предусмотренные законодательством условия для принятия предъявленной суммы налога к вычету соблюдены и Общество обоснованно предъявило к вычету суммы НДС, уплаченные по Управленческому договору.

Таким образом, вывод инспекции о получении Обществом необоснованной налоговой выгоды не основан на материалах дела, что повлекло неправомерный отказ в предоставлении налоговых вычетов в заявленном Обществом размере, доначисление соответствующих сумм налога, пени и налоговых санкций

Учитывая вышеизложенное суд считает оспариваемое решение в указанной части неправомерным и не соответствующим законодательству о налогах и сборах, в связи с чем подлежащим признанию недействительным.

4. В соответствии со статьей 69 НК РФ требованием об уплате налога признается направленное налогоплательщику письменное извещение о неуплаченной сумме налога, а также об обязанности уплатить в установленный срок неуплаченную сумму налога и соответствующие пени.

Требование об уплате налога направляется налогоплательщику при наличии у него недоимки и направляется налогоплательщику по месту его учета.

Между тем суд установил отсутствие недоимки у Общества по налогу на прибыль, НДС и ЕСН в части, зачисляемому в ФСС по оспариваемым эпизодам, а также задолженности по пени и налоговых санкциям.

При таких обстоятельствах, суд считает, что направление оспариваемого требования № 57 по состоянию на 01.04.2010 года об уплате доначисленных сумм налогов, пени и штрафов в добровольном порядке в срок до 13.04.2010 при фактическом отсутствии недоимки и задолженности, доначисление которых признано судом неправомерным в соответствующей части, является нарушением положения статьи 69 НК РФ, что является основанием для признания его в силу статьи 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации недействительным в соответствующей части, а требования подлежащими удовлетворению.

В соответствии с частью 1 статьи 198 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации организации вправе обратиться в арбитражный суд с заявлением о признании недействительными ненормативных правовых актов, если полагают, что оспариваемый ненормативный правовой акт, решение не соответствуют закону или иному нормативному правовому акту и нарушают их права и законные интересы в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, незаконно возлагают на них какие-либо обязанности, создают иные препятствия для осуществления предпринимательской и иной экономической деятельности.

Согласно статье 137 НК РФ каждое лицо имеет право обжаловать акты налоговых органов ненормативного характера, действия или бездействие их должностных лиц, если по мнению этого лица такие акты, действия или бездействие нарушают его права.

Вышестоящие налоговые органы вправе отменять и изменять решения нижестоящих налоговых органов в случае несоответствия указанных решений законодательству о налогах и сборах (пункт 3 статьи 31 НК РФ).

Как разъяснил Пленум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, при применении статей 137 и 138 НК РФ необходимо исходить из того, что под актом ненормативного характера, который может быть оспорен в арбитражном суде путем предъявления требования о признании акта недействительным, понимается документ любого наименования (требование, решение, постановление, письмо и др.), подписанный руководителем (заместителем руководителя) налогового органа и касающийся конкретного налогоплательщика.

Согласно определению Конституционного Суда РФ от 04.12.2003 г. N 418-О нормативные положения, содержащиеся в статьях 137 и 138 Налогового кодекса Российской Федерации, во взаимосвязи с положениями статей 29 и 198 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации не исключают обжалование в арбитражный суд решений (актов ненормативного характера) любых должностных лиц налоговых органов и, соответственно, полномочие арбитражного суда по иску налогоплательщика проверять их законность и обоснованность.

В соответствии со статьей 101.2 НК РФ решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения может быть обжаловано в вышестоящий налоговый орган в порядке, определяемом настоящей статьей.

Вступившее в силу решение о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности

за совершение налогового правонарушения, которое не было обжаловано в апелляционном порядке, может быть обжаловано в вышестоящий налоговый орган.

Жалоба на вступившее в законную силу решение налогового органа о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения или решение об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения, которое не было обжаловано в апелляционном порядке, подается в течение одного года с момента вынесения обжалуемого решения (статья 139 НК РФ).

Согласно статье 140 НК РФ по итогам рассмотрения апелляционной жалобы на акт налогового органа вышестоящий налоговый орган (вышестоящее должностное лицо) вправе: оставить решение налогового органа без изменения, а жалобу - без удовлетворения; отменить или изменить решение налогового органа полностью или в части и принять по делу новое решение; отменить решение налогового органа и прекратить производство по делу.

Из буквального толкования указанных норм следует, что вышестоящий налоговый орган обязан рассмотреть жалобу налогоплательщика и приложенные к ней документы по существу, приняв законное и обоснованное решение.

В данном случае решением Управления от 22.03.2010 №131 обжалуемое решение частично изменено, в остальной части утверждено. После утверждения вышестоящим налоговым органом оспариваемое решение Инспекции вступает в силу и подлежит исполнению. Решение подписано руководителем налогового органа и касается конкретного налогоплательщика.

Между тем, оставляя в силе (утверждая) не соответствующий законодательству в оспариваемой части ненормативный акт нижестоящего налогового органа, вышестоящий налоговый орган тем самым нарушает законные права и интересы налогоплательщика, в связи с чем его ненормативный акт, подписанный руководителем налогового органа и касающийся конкретного налогоплательщика подлежит признанию в силу статьи 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации недействительным в части утверждения решения Инспекции по оспариваемым в настоящем деле эпизодам, поскольку нарушает права и законные интересы налогоплательщика в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, а заявленные требования подлежат удовлетворению.

Согласно статье 112 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации вопросы распределения судебных расходов, отнесения судебных расходов на лицо, злоупотребляющее своими процессуальными правами, и другие вопросы о судебных расходах разрешаются арбитражным судом, рассматривающим дело, в судебном акте, которым заканчивается рассмотрение дела по существу, или в определении.

Распределение судебных расходов между лицами, участвующими в деле, регламентировано статьей 110 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации. В силу пункта 1 данной статьи судебные расходы, понесенные лицами, участвующими в деле, в пользу которых принят судебный акт, взыскиваются арбитражным судом со стороны. В случае, если иск удовлетворен частично, судебные расходы относятся на лиц, участвующих в деле, пропорционально размеру удовлетворенных исковых требований.

Поскольку главой 24 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации не установлено каких-либо особенностей в отношении судебных расходов по делам об оспаривании ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия) государственных органов, органов местного самоуправления, иных органов, должностных лиц, вопрос о судебных расходах, понесенных заявителями и заинтересованными лицами, разрешается судом по правилам главы 9 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации в отношении сторон по делам искового производства.

В случае признания обоснованным полностью или частично заявления об оспаривании ненормативных правовых актов, решений и действий (бездействия)

государственных органов, органов местного самоуправления, иных органов, должностных лиц судебные расходы подлежат возмещению соответственно этим органом в полном размере, что соответствует позиции, изложенной Высшим Арбитражным Судом Российской Федерации в постановлении от 13.11.2008 №7959/08.

Учитывая, что Общество не является лицом, освобожденным от уплаты государственной пошлины по арбитражному делу, суд, принимая во внимание общий порядок распределения судебных расходов, предусмотренный главой 9 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, считает, что с Инспекции как со стороны по делу, подлежат взысканию судебные расходы по уплате государственной пошлины в сумме 4 000 руб., а с Управления – в сумме 2 000 руб.

Руководствуясь статьями 110, 167-171, 197, 200, 201 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, арбитражный суд

#### Р Е Ш И Л:

Заявленные требования удовлетворить.

Признать недействительным как не соответствующее нормам Налогового кодекса Российской Федерации решение Межрайонной Инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Мурманской области от 30.12.2009 № 24 и требование № 57 от 01.04.2011, а также решение Управления ФНС по Мурманской области № 131 от 22.03.2011 в части начисления и предложения уплатить налоги, пени и налоговые санкции по п.2.4., по п.п.2.2.3.1. по эпизоду занижения внереализационных доходов вследствие неотражения их в составе безвозмездно полученного имущества, по п.п.2.2.2.2. по эпизоду завышения расходов по оплате услуг, оказанных компанией Sakh Shipmanagement Contactors Limited и обязать указанный налоговый орган восстановить нарушенные права и законные интересы налогоплательщика.

Взыскать с Межрайонной Инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам по Мурманской области 4 000 руб. и с Управления ФНС по Мурманской области 2 000 руб. в пользу общества с ограниченной ответственностью «Нефтяной терминал «Белокаменка» судебных расходов по уплате государственной пошлины.

Решение может быть обжаловано в Тринадцатый арбитражный апелляционный суд в течение месяца со дня принятия путем подачи апелляционной жалобы через Арбитражный суд Мурманской области.

Судья

Н.И. Драчёва