

**ВОСЕМНАДЦАТЫЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД****П О С Т А Н О В Л Е Н И Е**  
№18АП-8835/2010, 18АП-8956/2010

г. Челябинск  
08 октября 2010 г.

Дело № А76-9532/2010

Резолютивная часть постановления объявлена 06 октября 2010 года.  
Постановление изготовлено в полном объеме 08 октября 2010 года.

Восемнадцатый арбитражный апелляционный суд в составе председательствующего судьи Ивановой Н.А., судей Кузнецова Ю.А., Малышева М.Б., при ведении протокола секретарём судебного заседания Ермолиной Ю.А., рассмотрев в открытом судебном заседании апелляционные жалобы общества с ограниченной ответственностью «Мирный» и Инспекции Федеральной налоговой службы по Курчатовскому району г.Челябинска на решение Арбитражного суда Челябинской области от 21.07.2010 по делу А76-9532/2010 (судья Кунышева Н.А.), при участии: от общества с ограниченной ответственностью «Мирный» - Журиной А.В. (доверенность от 06.07.2010), от Инспекции Федеральной налоговой службы по Курчатовскому району г.Челябинска – Нурутдиновой Н.А. (доверенность от 16.08.2010 № 05-24/023188), Невзоровой С.В. (доверенность от 23.11.2009 № 05-24/04306),

**У С Т А Н О В И Л :**

общество с ограниченной ответственностью «Мирный» (далее – общество, налогоплательщик, ООО «Мирный») обратилось в Арбитражный суд Челябинской области с заявлением к Инспекции Федеральной налоговой службы по Курчатовскому району г.Челябинска (далее – инспекция, налоговый орган) о признании недействительным решения от 30.03.2009 №113 «О привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения» в части привлечения к налоговой ответственности по п.1. ст. 122 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) за неполную уплату налога на добавленную стоимость за 1 квартал 2008г. в виде штрафа в сумме 106 420 руб. 20 коп., доначисления налога на добавленную стоимость в сумме 605 438 руб., пеней по налогу на добавленную стоимость в сумме 91 902 руб. 36 коп.; привлечения к налоговой ответственности по п.1. ст. 122 НК РФ за неполную уплату налога на прибыль за 2008г. в виде штрафа в сумме 1 285 621 руб. 20 коп., доначисления налога на

прибыль в сумме 6 428 106 руб., пеней по налогу на прибыль в сумме 436 925 руб. 32 коп. (с учетом уточнения заявленных требований, принятых судом первой инстанции).

Решением суда первой инстанции от 21.07.2010 заявленные требования удовлетворены частично: решение инспекции от 30.03.2009 № 113 признано недействительным в части привлечения к налоговой ответственности по п.1 ст. 122 НК РФ в виде штрафа за неуплату налога на добавленную стоимость в сумме 106 420 руб. 20 коп., начисления налога на добавленную стоимость в сумме 605 438 руб., пеней по налогу на добавленную стоимость в сумме 91 902 руб. 36 коп. В удовлетворении остальной части заявленных требований отказано.

Не согласившись с принятым судебным актом, общество и инспекция обратились в Восемнадцатый арбитражный апелляционный суд с апелляционными жалобами.

В апелляционной жалобе общество просило решение суда отменить в части отказа в признании недействительным решения инспекции от 30.03.2009 №113 в части начисления налога на прибыль в сумме 6 428 106 руб., привлечения к налоговой ответственности по п.1 ст.122 НК РФ за неполную уплату налога на прибыль за 2008г. в виде штрафа в сумме 1 285 621 руб. 20 коп., начисления пеней по налогу на прибыль в сумме 436 925 руб. 32 коп., в указанной части заявленные требования удовлетворить.

По мнению общества, судом неправильно применены положения ст.280 НК РФ, является ошибочным вывод суда первой инстанции о том, что при реализации пая расходами для целей исчисления налога на прибыль признаются фактические расходы, связанные с приобретением имущества, переданного в счет оплаты пая, а не стоимость имущества в его рыночной оценке. Общество настаивает на том, что расходы при реализации инвестиционных паев паевого инвестиционного фонда, должны определяться исходя из рыночной стоимости отчужденного имущества. Кроме того, общество считает возможным применение ст.112, 114 НК РФ и снижение налоговых санкций за неуплату налога на прибыль в связи с наличием обстоятельств, смягчающих его налоговую ответственность.

Инспекция отзыв на апелляционную жалобу общества не представила.

В апелляционной жалобе инспекция просила решение суда отменить в части удовлетворенных требований налогоплательщика, принять новый судебный акт об отказе в удовлетворении заявленных требований в полном объеме. В обоснование апелляционной жалобы инспекция сослалась на положения пп. 1 п. 1 ст. 146 НК РФ, п. 1 ст. 39 НК РФ, пп. 2 п. 3 ст. 170 НК РФ ст. 1012 Гражданского кодекса Российской Федерации, считает, что налог на добавленную стоимость (далее – НДС), ранее принятый к вычету, в отношении нежилого помещения, которое передается в доверительное управление, подлежит восстановлению, поскольку передача имущества в доверительное управление не влечет перехода права собственности к доверительному управляющему, поэтому НДС не облагается. В соответствии с

пп. 2 п. 3 ст. 170 НК РФ восстановлению подлежит НДС, принятый к вычету по товарам (работам, услугам), в том числе и в случаях, если они в дальнейшем используются для осуществления операций, не подлежащих налогообложению. Кроме того, инспекция полагает необоснованным довод общества о том, что основные средства, переданные в инвестиционный фонд, продолжают использоваться в операциях, облагаемых НДС, поскольку объект налогообложения возникает у Управляющей компании общества с ограниченной ответственностью (далее – ООО) «БКС-Фонды недвижимости» Д.У.ЗМИН «Лагуна эстейт» при сдаче данного имущества в аренду ООО «Мирный», аренда основных средств ООО «Мирный» у Управляющей компании ООО «БКС-Фонды недвижимости» Д.У.ЗМИН «Лагуна эстейт» являются расходами, а не объектом обложения.

Общество представило отзыв на апелляционную жалобу инспекции, считает, что инспекцией не приведено законных оснований для отмены обжалуемого судебного акта, просило апелляционную жалобу инспекции оставить без удовлетворения.

В судебном заседании представители общества и инспекции поддержали доводы, изложенные в апелляционных жалобах и отзыве на нее.

Законность и обоснованность обжалуемого судебного акта проверяются арбитражным судом апелляционной инстанции в порядке, установленном главой 34 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (далее - АПК РФ).

Арбитражный суд апелляционной инстанции, повторно рассмотрев дело в порядке статей 268, 269 АПК РФ, исследовав и оценив имеющиеся в деле доказательства, проверив доводы апелляционных жалоб и отзыва на жалобу, заслушав представителей общества и инспекции, не находит оснований отмены (изменения) обжалуемого судебного акта.

Как усматривается из материалов дела, инспекцией проведена выездная налоговая проверка деятельности ООО «Мирный» по вопросам соблюдения налогового законодательства, в том числе, по налогу на добавленную стоимость, по налогу на прибыль за период с 15.02.2006 по 31.12.2008, о чем составлен акт от 31.08.2009 №12-20/102 (л.д.1-25, т.2).

По результатам рассмотрения материалов налоговой проверки инспекцией принято решение от 30.09.2009 № 113 «О привлечении налогоплательщика к налоговой ответственности за совершение налогового правонарушения», которым налогоплательщик, в том числе привлечен к ответственности за совершение налогового правонарушения предусмотренного пунктом 1 ст. ст.122 НК РФ в виде штрафа в сумме 106 420 руб. 20 коп. за неуплату НДС, в виде штрафа в сумме 1 285 621 руб. 20 коп. за неполную уплату налога на прибыль, ему предложено уплатить налог на прибыль в сумме 6 428 106 руб., НДС в сумме 605 438 руб. начисленные пени по НДС в сумме 90 902 руб. 36 коп., по налогу на прибыль в сумме 436 925 руб. 32 руб. (л.д. 37-15, т.1).

Обществом, в порядке, предусмотренном п. 5 ст. 101.2 НК РФ, названное решение инспекции было обжаловано в Управление Федеральной налоговой службы по Челябинской области. Решением Управления Федеральной налоговой службы по Челябинской области от 13.11.2009 № 16-07/003954 решение инспекции от 30.09.2009 № 113 частично изменено.

Общество, не согласилось с решением инспекции и в редакции вышестоящего налогового органа и оспорило его в арбитражный суд.

Разрешая спор, суд первой инстанции исходил из того, что НДС, принятый к вычету при приобретении недвижимого имущества, не подлежит восстановлению в случае передачи этого имущества в паевой инвестиционный фонд, поскольку перечень случаев, когда ранее принятые суммы НДС подлежат восстановлению по пункту 3 ст. 170 НК РФ, является закрытым, расширительному толкованию не подлежит, операции по передаче имущества в паевой инвестиционный фонд в данном перечне не поименованы.

Также суд пришел к выводу о том, что для целей исчисления налога на прибыль стоимость пая должна быть учтена не в сумме, равной оценочной стоимости вносимого имущества, а в сумме, равной стоимости имущества (по данным налогового учета), передаваемого в оплату пая. В налоговом учете стоимость имущества определяется суммой расходов на его приобретение.

Выводы суда являются правильными.

Как следует из материалов дела ООО «Мирный» 08.12.2006 приобретено недвижимое имущество по адресу: г. Челябинск, ул. Молодогвардейцев, 10, общей площадью 2 703,1 кв.м. (л.д.63-67, т.3) стоимостью 4 100 000 руб. Обществом сумма уплаченного по указанной сделке НДС (625 423 руб. 73 коп.) заявлена к вычету.

Согласно акту приёма - передачи от 14.03.2008 обществом указанное имущество передано в счёт оплаты инвестиционных паев в размере 31 300 тыс. руб. Управляющей компании ООО УК «БКС - Фонды недвижимости» Д.У. ЗНИФН «Лагуна эстейт», последним зарегистрировано право общей долевой собственности на нежилое здание по адресу: г. Челябинск, ул. Молодогвардейцев, 10, общей площадью 2 703,1 кв.м. согласно свидетельству о государственной регистрации и акту приема - передач недвижимого имущества от 16.05.2008 в Управлении Федеральной регистрационной службы по Челябинской области с ограничением (обременением) права: доверительное управление (л.д.84-88, т.3).

В оспариваемом решении инспекция указала на нарушение обществом пп. 2 п. 3 ст. 170 НК РФ, считает, что ООО «Мирный» при передаче в марте 2008г. недвижимого имущества, расположенного по адресу г. Челябинск, ул. Молодогвардейцев, 10, общей площадью 2703,1 кв.м. в доверительное управление в счет оплаты инвестиционного пая, должно восстановить сумму НДС, ранее правомерно принятую к вычету, на остаточную стоимость данного имущества.

В соответствии со ст. 10 ФЗ от 29.11.2001 №156-ФЗ «Об инвестиционных фондах» (далее - Закон № 156-ФЗ), паевой инвестиционный

фонд – это обособленный имущественный комплекс, состоящий из имущества, переданного в доверительное управление управляющей компании учредителем доверительного управления с условием объединения этого имущества с имуществом иных учредителей доверительного управления, и из имущества, полученного в процессе такого управления, доля в праве собственности на которое удостоверяется ценной бумагой, выдаваемой управляющей компанией.

Как следует из содержания п.2 ст. 11 Закона №156-ФЗ имущество, составляющее паевой инвестиционный фонд, является общим имуществом владельцев инвестиционных паев и принадлежит им на праве общей долевой собственности.

Инвестиционный пай в силу ст. 14 Закона № 156-ФЗ, является именной ценной бумагой, удостоверяющей долю его владельца в праве собственности на имущество, составляющее паевой инвестиционный фонд, право требовать от управляющей компании надлежащего доверительного управления паевым инвестиционным фондом, право на получение денежной компенсации при прекращении договора доверительного управления паевым инвестиционным фондом со всеми владельцами инвестиционных паев этого паевого инвестиционного фонда.

В соответствии с пп. 1 п. 3 ст. 170 НК РФ суммы НДС, принятые к вычету налогоплательщиком по товарам (работам, услугам), в том числе по основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, подлежат восстановлению налогоплательщиком при передаче имущества, нематериальных активов и имущественных прав в качестве вклада в уставный (складочный) капитал хозяйственных обществ и товариществ или паевых взносов в паевые фонды кооперативов.

Восстановлению подлежат суммы НДС в размере, ранее принятом к вычету, а в отношении основных средств и нематериальных активов - в размере суммы, пропорциональной остаточной (балансовой) стоимости без учета переоценки.

Таким образом, восстановление сумм НДС в порядке, предусмотренном пп. 1 п. 3 ст. 170 НК РФ, применимо только при передаче имущества (нематериальных активов, имущественных прав) в качестве вклада в уставный (складочный) капитал хозяйственных обществ и товариществ или паевых взносов в паевые фонды кооперативов.

Согласно 1 ст. 10 Закона N 156-ФЗ паевой инвестиционный фонд не является ни хозяйственным обществом, ни товариществом, ни кооперативом. Следовательно, при передаче в паевой инвестиционный фонд основного средства обязанность восстанавливать сумму НДС, ранее принятую к вычету, у налогоплательщика не возникает.

Пунктом 3 ст. 170 НК РФ предусмотрен перечень случаев, когда ранее принятые суммы НДС подлежат восстановлению. Данной нормой не установлена обязанность налогоплательщика по восстановлению сумм НДС при передаче имущественных прав в паевой инвестиционный фонд. В пп. 1 п.

3 ст. 170 НК РФ указана только передача имущества и имущественных прав в качестве вклада в уставный (складочный) капитал хозяйственных обществ (товариществ) и паевых взносов в паевые фонды кооперативов. Передача имущественных прав в паевые инвестиционные фонды, которая носит инвестиционный характер, отсутствует в перечне операций, поименованных в пп. 2 п. 3 ст. 170 НК РФ, в том числе в п. 2 ст. 146 и п. 3 ст. 39 НК РФ.

Кроме того, до 2008г. в письме Министерства финансов России от 03.06.2004 № 03-03-11/90 разъяснялось, что суммы НДС при передаче имущества в доверительное управление подлежат восстановлению.

Однако данная позиция Министерства финансов России изменялась. Согласно Письму Министерства финансов России от 15.01.2008 № 03-07-11/09 на имущество, вносимое в паевые инвестиционные фонды, особый порядок восстановления НДС, предусмотренный пп. 1 п. 3 ст. 170 НК РФ, не распространяется.

Однако в дальнейшем Министерство финансов России вернулось к прежней позиции и разъясняет, что при передаче недвижимого имущества в паевой инвестиционный фонд НДС следует восстанавливать в общеустановленном порядке (письмо от 03.09.2008 № 03-07-11/86). Вместе с тем в данном письме сообщается, что оно «не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом».

Согласно п.7 ст.3 НК РФ все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (плательщика сборов).

При таких обстоятельствах, доводы инспекции о том, что ранее принятый к вычету НДС со стоимости спорного имущества, подлежат восстановлению, отклоняются апелляционным судом. Суд апелляционной инстанции признает апелляционную жалобу инспекции не подлежащей удовлетворению.

Не усматривает арбитражный апелляционный суд и оснований для удовлетворения апелляционной жалобы налогоплательщика.

В ходе выездной налоговой проверки установлено, что в нарушение ст. 257 НК РФ ООО «Мирный» неправомерно включило в затраты для целей налогообложения налогом на прибыль организаций при реализации паев ООО «Айсберг» остаточную стоимость имущества с учетом переоценки в сумме 30 293 280 руб. 63 коп.

Согласно ведомости начисления основных средств, инвентарной карточки учета объекта основных средств, главной книги за 2008г. остаточная стоимость для учета налогообложения на момент передачи здания в паевой инвестиционный фонд без учета переоценки данного имущества составляет 3 363 546 руб. 55 коп. (первоначальная стоимость - 3 474 576 руб. 27 коп., амортизация - 111 029 руб. 72 коп.) (л.д.1-46, 75-83, т.3).

Из материалов дела следует, что ООО «Мирный» 08.12.2006 приобрело нежилое помещение стоимостью 4 100 000 руб., поставленное на учет согласно инвентарной карточке (л.д.63-67, т.3).

Согласно договору купли - продажи инвестиционных паев от 26.08.2008 года № 26/08-08 ООО «Мирный» продало ООО «Айсберг» инвестиционные паи фонда ЗПИФН «Лагуна эстейт» в количестве 31 300 ед. по цене 1 тыс. руб. за единицу (л.д.102 т.3). При этом общество включило в расходы при исчислении налога на прибыль за 2008г. расходы в размере 32 770 091 руб., соответствующем рыночной стоимости отчужденного имущества по состоянию на 22.07.2008 (л.д.70, т.3). Из декларации по налогу на прибыль за 2008 следует, что указанная сумма отражена в приложении № 3 листа 02 в строке «стоимость реализованных долей, паев» (л.д. 53-75, т.1).

В соответствии с п. 2 ст. 280 НК РФ расходы при реализации (или ином выбытии) ценных бумаг, в т.ч. инвестиционных паев паевого инвестиционного фонда, определяются исходя из цены приобретения ценной бумаги (включая расходы на ее приобретение), затрат на ее реализацию, размера скидок с расчетной стоимости инвестиционных паев, суммы накопленного процентного (купонного) дохода, уплаченной налогоплательщиком продавцу ценной бумаги.

На основании пп. 2 п.1 ст. 277 НК РФ стоимость приобретаемых акций (долей, паев) признается равной стоимости (остаточной стоимости) вносимого имущества (имущественных прав или неимущественных прав, имеющих денежную оценку), определяемой по данным налогового учета на дату перехода права собственности на указанное имущество (имущественные права), с учетом дополнительных расходов, которые для целей налогообложения признаются у передающей стороны при таком внесении.

В силу п. 1 ст. 257 НК РФ первоначальная стоимость основного средства определяется как сумма расходов на его приобретение, сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования, за исключением налога на добавленную стоимость и акцизов.

При проведении налогоплательщиком в последующих отчетных (налоговых) периодах после вступления в силу главы 25 «Налог на прибыль организаций» НК РФ переоценки (уценки) стоимости объектов основных средств на рыночную стоимость положительная (отрицательная) сумма такой переоценки не признается доходом (расходом), учитываемым для целей налогообложения, и не принимается при определении восстановительной стоимости амортизируемого имущества и при начислении амортизации, учитываемым для целей налогообложения в соответствии с главой 25 НК РФ.

Остаточная стоимость основных средств, введенных в эксплуатацию после вступления в силу главы 25 НК РФ, определяется как разница между их первоначальной стоимостью и сумма, начисленной за период эксплуатации амортизации.

Как верно отметил суд первой инстанции, для целей исчисления налога на прибыль стоимость пая должна быть учтена не в сумме, равной оценочной стоимости вносимого имущества, а в сумме, равной стоимости имущества (по данным налогового учета), передаваемого в оплату пая. В налоговом учете стоимость имущества определяется суммой расходов на его приобретение. Норма ст.280 НК РФ устанавливает право налогоплательщика при реализации пая признать расходами для целей исчисления налога на прибыль фактические расходы, связанные с приобретением имущества, переданного в счет оплаты пая, а не стоимость имущества в его рыночной оценке.

Не могут быть приняты во внимание и доводы общества о наличии обстоятельств, смягчающих его налоговую ответственность за неполную уплату налога на прибыль.

Согласно правовой позиции Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, изложенной в пункте 25 (шестой абзац) Постановления Пленума ВАС РФ от 28.05.2009 № 36, суду апелляционной инстанции следует также учитывать, что согласно части 7 статьи 268 АПК РФ новые требования, которые не были предметом рассмотрения в суде первой инстанции, не принимаются и не рассматриваются судом апелляционной инстанции. К примеру, не могут быть приняты и рассмотрены требования о снижении размера пеней, неустойки, штрафа, которые не были заявлены в суде первой инстанции.

Поскольку общество требование о снижении размера штрафных санкций в связи с наличием смягчающих налоговую ответственность обстоятельств, не заявляло в суде первой инстанции, в материалы дела доказательств, свидетельствующих о наличии таких обстоятельств, не представляло, у суда апелляционной инстанции отсутствуют правовые основания для принятия и рассмотрения доводов апелляционной жалобы в части снижения размера штрафных санкций.

Принимая во внимание изложенное, суд апелляционной инстанции не находит правовых оснований для отмены принятого по данному делу решения суда. Выводы суда соответствуют установленным по делу обстоятельствам, нарушений норм материального и процессуального права при вынесении судебного акта не допущено.

Нарушений норм процессуального права, являющихся согласно части 4 статьи 270 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации безусловным основанием для отмены принятого судебного акта, не установлено.

С учётом изложенного решение суда следует оставить без изменения, апелляционную жалобу - без удовлетворения.

Руководствуясь статьями 176, 268-271 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, арбитражный суд апелляционной инстанции

**П О С Т А Н О В И Л :**



решение Арбитражного суда Челябинской области от 21.07.2010 по делу № А76-3506/2010 оставить без изменения, апелляционные жалобы общества с ограниченной ответственностью «Мирный» и Инспекции Федеральной налоговой службы по Курчатовскому району г.Челябинска - без удовлетворения.

Постановление может быть обжаловано в порядке кассационного производства в Федеральный арбитражный суд Уральского округа в течение двух месяцев со дня его принятия (изготовления в полном объеме) через арбитражный суд первой инстанции.

В случае обжалования постановления в порядке кассационного производства информацию о времени, месте и результатах рассмотрения кассационной жалобы можно получить на интернет-сайте Федерального арбитражного суда Уральского округа по адресу <http://fasuo.arbitr.ru>.

Председательствующий судья

Н.А. Иванова

Судьи

Ю.А. Кузнецов

М.Б. Малышев