

**ВТОРОЙ АРБИТРАЖНЫЙ АПЕЛЛЯЦИОННЫЙ СУД****610007, г. Киров, ул. Хлыновская, 3, <http://2aas.arbitr.ru>****ПОСТАНОВЛЕНИЕ****арбитражного суда апелляционной инстанции**

г. Киров
20 октября 2016 года

Дело № А17-4658/2015

Резолютивная часть постановления объявлена 11 октября 2016 года.
Полный текст постановления изготовлен 20 октября 2016 года.

Второй арбитражный апелляционный суд в составе:
председательствующего Немчиновой М.В.,
судей Великоредчанина О.Б., Хоровой Т.В.,
при ведении протокола судебного заседания секретарем судебного заседания
Боковой У.Ю.,

при участии в судебном заседании:
представителя заявителя – Нестерова Л.Н., действующего на основании
доверенности от 20.09.2016,
представителей ответчика – Тюриной Н.А., действующей на основании
доверенности от 20.04.2016, Меркуловой Е.Л., действующей на основании
доверенности от 11.10.2016,

рассмотрев в судебном заседании апелляционную жалобу Инспекции
Федеральной налоговой службы России по городу Иваново
на решение Арбитражного суда Ивановской области от 29.07.2016 по делу
№ А17-4658/2015, принятое судом в составе судьи Голикова С.Н.,

по заявлению открытого акционерного общества «Ивановская городская
теплосбытовая компания» (ИНН: 3702733445, ОГРН: 1143702015995)
к Инспекции Федеральной налоговой службы России по городу Иваново
(ИНН: 3728012590, ОГРН: 1043700251088)
о признании недействительным решения от 23.01.2015 № 9643,

установил:

открытое акционерное общество «Ивановская городская теплосбытовая
компания» (далее – ОАО «ИГТК», Общество) обратилось в Арбитражный суд
Ивановской области с заявлением о признании недействительным решения

Инспекции Федеральной налоговой службы России по городу Иваново (далее – Инспекция, налоговый орган) № 9643 от 23.01.2015 об отказе в привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Решением Арбитражного суда Ивановской области от 29.07.2016 заявленные требования ОАО «Ивановская городская теплосбытовая компания» удовлетворены в полном объеме.

Инспекция Федеральной налоговой службы России по городу Иваново с принятым решением суда не согласилась, и обратилась во Второй арбитражный апелляционный суд с жалобой, в которой просит решение Арбитражного суда Ивановской области от 29.07.2016 отменить и принять по делу новый судебный акт.

Заявитель жалобы указывает, что Общество в нарушение положений пункта 8.3 статьи 88 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), не представило первичные учетные документы, подтверждающие обоснованность уточненного расчета доходов, отраженных в налоговой декларации по налогу на прибыль за 2010 год.

По мнению Инспекции, представленные Обществом аналитические регистры налогового учета, не подтверждают обоснованность исправлений внесенных в уточненную декларацию, поскольку сформированы не на основе первичных документов.

Инспекция обратилась во Второй арбитражный апелляционный суд с ходатайством об участии в судебном заседании путем использования систем видеоконференц-связи.

Данное ходатайство апелляционным судом рассмотрено и удовлетворено.

Стороны в порядке статьи 153.1 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации участвовали в судебном заседании арбитражного суда апелляционной инстанции путем использования систем видеоконференц-связи через Арбитражный суд Ивановской области, куда явились представители Инспекции и Общества.

В судебном заседании представители Инспекции поддержали свои доводы, изложенные в апелляционной жалобе.

В судебном заседании и в отзыве на апелляционную жалобу представитель Общества указал на законность принятого судебного акта, в удовлетворении апелляционной жалобы просит отказать.

Законность решения Арбитражного суда Ивановской области проверена Вторым арбитражным апелляционным судом в порядке, установленном статьями 258, 266, 268 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

Как следует из материалов дела, Инспекцией проведена камеральная налоговая проверка представленной ОАО «ИГТК» налоговой декларации по налогу на прибыль за 2010 год (корректировка № 4). Обществом уменьшены доходы от реализации (строка 010 к Листу 02) на 321 744 786 рублей, в связи с неверным определением налогоплательщиком суммы доходов при формировании налоговой базы за 2010 год. В ходе проверки Инспекцией установлено, что Общество не представило первичные учетные документы, подтверждающие обоснованность уточненного расчета доходов, отраженных в налоговой декларации по налогу на прибыль за 2010 год.

Результаты проверки отражены в акте от 13.08.2014 № 3339.

23.01.2015 заместителем начальника Инспекции было принято решение № 9643 об отказе в привлечении Общества к ответственности. Указанным решением налогоплательщику предложено уплатить налог на прибыль в сумме 2 823 653 рублей, уменьшить убытки, исчисленные налогоплательщиком за 2010 год на сумму 307 626 522 рубля (т. 1 л.д. 31-54).

Решением Управления Федеральной налоговой службы по Ивановской области от 05.05.2015 № 12-16/04052 решение Инспекции от 23.01.2015 № 9643 оставлено без изменения (т. 1 л.д. 55-62).

Налогоплательщик с решением Инспекции не согласился и обратился с настоящим заявлением в суд.

Удовлетворяя, заявленные Обществом требования, Арбитражный суд Ивановской области пришел к выводу о том, что налоговым органом не доказана обоснованность доначисления сумм налога на прибыль организаций (уменьшения сумм убытка) за 2010 год.

Исследовав материалы дела, изучив доводы апелляционной жалобы и отзыва на нее, заслушав представителей сторон, суд апелляционной инстанции не нашел оснований для отмены или изменения решения суда исходя из нижеследующего.

В силу статьи 247 НК РФ объектом налогообложения по налогу на прибыль организаций признается прибыль, полученная налогоплательщиком, которой для российских организаций признаются полученные доходы, уменьшенные на величину произведенных расходов, определяющихся в соответствии с главой 25 настоящего Кодекса.

В соответствии с пунктом 1 статьи 249 НК РФ доходом от реализации признаются выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав.

Пунктом 2 статьи 249 НК РФ предусмотрено, что выручка от реализации определяется исходя из всех поступлений, связанных с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, выраженные в денежной и (или) натуральной формах.

Согласно абзацу 2 пункта 3 статьи 88 НК РФ при проведении камеральной налоговой проверки на основе уточненной налоговой декларации (расчета), в которой уменьшена сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, по сравнению с ранее представленной налоговой декларацией (расчетом), налоговый орган вправе требовать у налогоплательщика представить в течение пяти дней необходимые пояснения, обосновывающие изменение соответствующих показателей налоговой декларации (расчета).

Пунктом 8.3 статьи 88 НК РФ, предусмотрено, что при проведении камеральной налоговой проверки на основе уточненной налоговой декларации (расчета), представленной по истечении двух лет со дня, установленного для подачи налоговой декларации (расчета) по соответствующему налогу за соответствующий отчетный (налоговый) период, в которой уменьшена сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, или увеличена сумма полученного убытка по сравнению с ранее представленной налоговой декларацией (расчетом), налоговый орган вправе истребовать у налогоплательщика первичные и иные документы, подтверждающие

изменение сведений в соответствующих показателях налоговой декларации (расчета), и аналитические регистры налогового учета, на основании которых сформированы указанные показатели до и после их изменений.

Как следует из материалов дела, 30.04.2014 Обществом представлена уточненная налоговая декларация по налогу на прибыль организаций за 2010 год, согласно которой, сумма исчисленного налога на прибыль заявлена в размере 0 рублей, уменьшена по сравнению с ранее представленной уточненной налоговой декларацией по налогу на прибыль организаций за 2010 год на 2 823 653 рубля.

Из объяснений Общества следует, что причиной изменения налоговых обязательств по налогу на прибыль организаций за 2010 год стало уменьшение доходов от реализации (строка 010 к Листу 02) на 321 744 786 рублей, в связи с неверным определением налогоплательщиком суммы доходов при формировании налоговой базы за 2010 год.

В ходе проверки Инспекцией установлено, что налогоплательщиком в 2010 году были заключены договора энергоснабжения с управляющими компаниями согласно договоров Общество является энергоснабжающей организацией, а компании являются «Абонентами».

Договорами предусмотрено, что определение количества тепловой энергии и теплоносителя и горячей воды в отношении объектов теплоснабжения, не оснащенных общедомовыми приборами учета, производится расчетным методом пропорционально месячной тепловой нагрузке на отопление, расчетного месячного объема потребления горячей воды, исходя из общего количества, потребленного за расчетный период всеми абонентами, не имеющими приборов учета, объема тепловой энергии, теплоносителя и горячей воды, рассчитанному по тепловому и водному балансам.

Согласно вышеуказанному условию договора Общество в проверяемом периоде определяло количество поставленного теплоресурса в адрес Абонентов на основе балансового метода.

Учётной политикой Общества предусмотрено, что документами, на основании которых отражается хозяйственная операция в бухгалтерском и налоговом учете, является счет на оплату и акт выполненных работ, что соответствует условиям заключенных договоров энергоснабжения с управляющими компаниями.

В бухгалтерском учете Управляющих организаций (Абонентов) суммы за поставленный коммунальный ресурс отражены в составе прямых расходов и учтены для целей налогообложения прибыли по первичным документам без каких либо изменений, исправлений, что подтверждается документами, представленными контрагентами (оборотно-сальдовыми ведомостями по балансовым счетам - 20.91.1,90. актами выполненных работ, подписанными без разногласий, актами сверки расчетов, счетами-фактурами), полученными Инспекцией в ответ на требования, направленные в их адрес в порядке статьи 93.1 НК РФ.

Из объяснений представителя ОАО «ИГТК» следует, что в первоначальной декларации налоговая база определена Обществом на основании балансового метода, что является неверным, поскольку

действующим законодательством такой метод расчета стоимости коммунальных услуг не предусмотрен.

В соответствии с пунктом 1 статьи 157 Жилищного кодекса Российской Федерации размер платы за коммунальные услуги рассчитывается исходя из объема потребляемых коммунальных услуг, определяемого по показаниям приборов учета, а при их отсутствии исходя из нормативов потребления коммунальных услуг, утверждаемых органами государственной власти субъектов Российской Федерации в порядке, установленном Правительством Российской Федерации. Правила предоставления, приостановки и ограничения предоставления коммунальных услуг собственникам и пользователям помещений в многоквартирных домах и жилых домах, а также правила, обязательные при заключении управляющей организацией или товариществом собственников жилья либо жилищным кооперативом или иным специализированным потребительским кооперативом договоров с ресурсоснабжающими организациями, устанавливаются Правительством Российской Федерации.

В силу прямого указания пункта 15 Правил предоставления коммунальных услуг гражданам, утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 23.05.2006 № 307, в случае если исполнителем является товарищество собственников жилья, жилищно-строительный, жилищный или иной специализированный потребительский кооператив либо управляющая организация, то расчет размера платы за коммунальные услуги, а также приобретение исполнителем холодной воды, горячей воды, услуг водоотведения, электрической энергии, газа и тепловой энергии осуществляются по тарифам, установленным в соответствии с законодательством Российской Федерации и используемым для расчета размера платы за коммунальные услуги гражданами.

Приведенные законоположения в их системном истолковании в судебной практике рассматриваются как исключаящие возложение на управляющую организацию - исполнителя коммунальных услуг в отношениях с ресурсоснабжающими организациями обязанностей по оплате коммунальных ресурсов в большем объеме, чем аналогичные коммунальные ресурсы подлежали бы оплате в случае получения гражданами - пользователями коммунальных услуг указанных ресурсов напрямую от ресурсоснабжающих организаций, минуя посредничество управляющей организации.

Поскольку вышеперечисленными актами жилищного законодательства исключается возможность определения объема подлежащего оплате гражданами - потребителями коммунального ресурса каким-либо иным способом, чем на основании показаний регистрирующих фактическое потребление приборов учета, а при их отсутствии - исходя из нормативов потребления коммунальных услуг, то определение налоговой базы на основании балансового метода является неверным, так как действующим законодательством такой метод расчета стоимости коммунальных услуг не предусмотрен.

В ходе камеральной налоговой проверки Общество согласно требованиям налогового органа представило следующие аналитические регистры налогового учета:

- по требованию от 08.05.2014 № 12-16-12/64941 - аналитические регистры налогового учета доходов по налогу на прибыль за 2010 год до и после изменений, заявленных в уточненной налоговой декларации по налогу на прибыль за 2010 год, представленной 30.04.2014 (Приложение № 6 к иску, т. 1 л.д. 63-64);

- по требованию от 08.07.2014 № 12-16-12/67489 - аналитические регистры налогового учета выручки от реализации теплоэнергии в разрезе покупателей за 2010 год - ведомости, реализаций услуг отопления и горячего водоснабжения населению - до и после изменений, заявленных в уточненной налоговой декларации по налогу на прибыль за 2010 год, (Приложение № 7 к иску, т.1 л.д. 65-188, т. 2, 3, 4);

- по требованию от 18.07.2014 № 12-16-12/67844 - ведомости начисления расчетно-кассовым центром услуг «Отопление» и «Горячее водоснабжение» населения за 2010 год (Приложение № 8 к иску, т.5, 6, 7, т. 8 л.д. 1-72);

- по требованию от 27.10.2014 № 12-16-12/71935 - аналитические регистры налогового учета выручки от реализации покупных товаров поквартально за 2010 год до и после изменений, заявленных в уточненной налоговой декларации по налогу на прибыль за 2010 год, (Приложение № 9 к иску, т.8 л.д. 73-80);

Также 23.01.2015 Обществом представлены аналитические регистры налогового учета выручки от реализации за 2010 год (поквартально) в разрезе контрагентов до и после уточнений (Приложение № 10 к иску, т. 8 л.д. 81-151, т.9 л.д. 1-50), а также бухгалтерскую справку от 30.04.2014 (т.1 л.д. 13).

Из аналитических регистров налогового учета, представленных 23.01.2015 можно проследить выручку от реализации в разрезе контрагентов, в том числе, от реализации услуг населению:

в графе 2 были указаны суммы выручки без НДС до корректировки, отраженные в предыдущей декларации по налогу на прибыль за 2010 год по строке 010 листа 02 «Доходы от реализации»;

в графе 3 - суммы корректировки в связи с применением для населения нормативов потребления теплоэнергии;

в графе 4 - суммы выручки после уточнения, отраженная в уточненной декларации по налогу на прибыль за 2010 год, представленной 30.04.2014 года по Строке 010 листа 02.

Исследовав и оценив представленные доказательства, суд первой инстанции пришел к верному выводу о том, что аналитические регистры налогового учета, представленные ОАО «ИГТК» в налоговый орган, соответствуют всем требованиям, установленным в статьях 313-314 НК РФ, содержат все обязательные реквизиты.

Довод Инспекции о том, что представленные Обществом регистры не могут быть положены в основу определения дохода, поскольку сформированы не на основании первичных документов, не раскрывают порядок определения налоговой базы, отклоняется апелляционным судом по следующим основаниям.

Судом первой инстанции в ходе рассмотрения дела была осуществлена случайная выборка по домам, не оборудованным ОДПУ, начисления по нормативному методу по которым отражены в Регистре № 2 по следующим счетам:

счета на оплату за январь 2010 года по адресу: Бакинский проезд, д. 53;
счета на оплату за январь 2010 года по адресу: Бакинский проезд, д. 55,
счета на оплату за январь 2010 года по адресу: ул. Герцена, д. 3,
счета на оплату за январь 2010 года по адресу: ул. Красных Зорь, д. 11,
счета на оплату за январь 2010 года по адресу: ул. Парижской Коммуны,
д. 5Б.

Арифметически сумма начислений по строке «Отопление» и «Горячее водоснабжение», содержащаяся в представляемых квитанциях, равна данным по соответствующей строке, отраженным в Регистре № 2 после уточнения (приложение № 7 к исковому заявлению).

Расчет платы, причитающейся Обществу с каждого конечного потребителя теплоэнергии и горячего водоснабжения, произведен в счетах-квитанциях на оплату.

В нарушение статьи 65 АПК РФ правильность представленных Обществом расчетов налоговым органом не опровергнута.

Довод Инспекции о том, что счет-квитанция не является первичным документом, обоснованно отклонен судом первой инстанции по следующим основаниям.

В соответствии с пунктом 37 Правил предоставления коммунальных услуг гражданам, утвержденных постановлением правительства Российской Федерации от 23.05.2006 № 307 плата за коммунальные услуги вносится на основании платежных документов, представленных не позднее первого числа месяца, следующего за истекшим месяцем, за который производится оплата, если договором управления многоквартирным домом не установлен иной срок представления платежных документов.

В силу подпункта «а» пункта 38 Правил в платежном документе указываются, в том числе почтовый адрес помещения, сведения о собственнике (собственниках) помещения (с указанием наименования юридического лица или фамилий, имен и отчеств граждан), а для жилых помещений государственного и муниципального жилищных фондов - сведения о нанимателе жилого помещения (с указанием фамилии, имени и отчества нанимателя).

При этом апелляционный суд учитывает, что счета-квитанции соответствуют требованиям, предъявляемым к первичным учетным документам, указанным в статье 9 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

Таким образом, счета-квитанции на основании которых население оплачивает потребляемые коммунальные услуги являются первичными документами и могут быть использованы Обществом в целях определения доходов при использовании метода по нормативу потребления.

Доказательств того, что счета-квитанции, выставленные Расчетно-кассовым центром, содержат недостоверные сведения налоговым органом не представлено.

Довод Инспекции о том, что в Арбитражном суде Ивановской области рассматриваются дела о взыскании Обществом с Абонентов задолженности за 2010 год, отраженной в учете Общества по первичным документам, которые отражены в декларации с корректировкой № 1, отклоняется апелляционным судом, как противоречащий материалам дела.

Из решений Арбитражного суда Ивановской области (например: дела № А17-2158/2013, № А17-2184/2013) следует, что требования истца удовлетворены судом с учетом представленного истцом справочного расчета, который соответствует Правилам № 307, т.е. задолженность рассчитана с учетом объема поставленного ресурса, который определен исходя из нормативов потребления, а не расчетным путем (при отсутствии в МКД приборов общедомового учета).

Апелляционный суд учитывает, что в пункте 8.3 статьи 88 НК РФ указано, что помимо первичных документов налоговый орган вправе истребовать у налогоплательщика иные документы, подтверждающие изменение сведений в соответствующих показателях налоговой декларации (расчета), а также аналитические регистры налогового учета, на основании которых сформированы указанные показатели до и после их изменений.

При указанных обстоятельствах, апелляционный суд считает, что налогоплательщиком выполнены положения пункта 8.3 статьи 88 НК РФ, а именно налоговому органу представлены необходимые оправдательные документы - налоговые регистры по налогу на прибыль за 2010 год, на основании которых сформированы показатели налоговой декларации до и после их изменений.

Довод Инспекции о том, что Управляющими организациями не внесены соответствующие исправления в счета-фактуры и акты выполненных работ, отклоняется апелляционным судом, поскольку указанное обстоятельство не доказывает, что Обществом в уточненной декларации отражен доход в меньшей сумме, чем им фактически получен доход.

Учитывая изложенное, Арбитражный суд Ивановской области правомерно признал недействительным решение Инспекции от 23.01.2015 № 9643.

Апелляционная жалоба Инспекции удовлетворению не подлежит.

Суд апелляционной инстанции считает, что решение суда первой инстанции от 29.07.2016 принято с соблюдением норм материального права, выводы суда соответствуют обстоятельствам дела и имеющимся в материалах дела документам.

Нарушений норм процессуального права, влекущих безусловную отмену судебного акта, судом апелляционной инстанции не установлено.

В соответствии со статьей 110 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации расходы по апелляционной жалобе относятся на заявителя жалобы. На основании подпункта 1.1 пункта 1 статьи 333.37 Налогового кодекса Российской Федерации налоговые органы освобождены от уплаты государственной пошлины, в связи с чем, госпошлина по апелляционной жалобе взысканию не подлежит.

Руководствуясь статьями 258, 268, пунктом 1 статьи 269, статьей 271 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Второй арбитражный апелляционный суд

ПО С Т А Н О В И Л:

решение Арбитражного суда Ивановской области от 29.07.2016 по делу

№ А17-4658/2015 оставить без изменения, а апелляционную жалобу Инспекции Федеральной налоговой службы России по городу Иваново – без удовлетворения.

Постановление вступает в законную силу со дня его принятия.

Постановление может быть обжаловано в установленном законом порядке.

Председательствующий

М.В. Немчанинова

Судьи

О.Б. Великоредчанин

Т.В. Хорова