ЗАО "Консультант Плюс"

*Ежедневно суды принимают большое количество решений по налоговым вопросам хозяйственной деятельности организаций и предпринимателей. Отследить их все довольно сложно, однако для того чтобы принять верное решение, необходимо знать тенденции разрешения спорных ситуаций.*

*Настоящая рассылка предназначена для всех, кто несет ответственность за финансово-хозяйственную деятельность (заключение договоров, ведение учета, сдача отчетности). В ней собраны судебные решения по неоднозначным с точки зрения налогов ситуациям. К каждой подобной ситуации приводятся сведения о наличии или отсутствии аналогичной судебной практики и разъяснений контролирующих органов.*

Отсутствие товарно-транспортной накладной при перевозке груза поставщиком не свидетельствует о недобросовестности покупателя

Недостаточность копий представленных документов может являться основанием для выемки подлинников в ходе выездной проверки

Бесплатная раздача товаров в рекламных целях НДС не облагается, но входной НДС по приобретенной для этого продукции можно принять к вычету

**Отсутствие товарно-транспортной накладной при перевозке груза поставщиком не свидетельствует о недобросовестности покупателя**

(Постановление ФАС Западно-Сибирского округа от 04.04.2012 N А46-8390/2011)

Инспекция пришла к выводу, что организация не заключала реальных сделок, и сочла полученную налоговую выгоду необоснованной. В связи с этим в вычете НДС и признании расходов по налогу на прибыль юрлицу было отказано. Аргументом для принятия такого решения послужило, в частности, то, что компания не представила в налоговый орган товарно-транспортные накладные (далее - ТТН), подтверждающие перевозку приобретенного товара от поставщика. Кроме того, инспекция ссылалась на наличие недостоверных сведений в первичных документах и недобросовестность контрагентов организации. Налогоплательщик оспорил доначисление налога в судебном порядке.

Суды всех трех инстанций встали на сторону налогоплательщика, руководствуясь следующим. Согласно ст. ст. 169, 171, 172 НК РФ налогоплательщик вправе принять НДС к вычету при соблюдении таких условий, как приоабот, услуг) для деятельности, облагаемой НДС, принятие приобретенных объектов к учету и подтверждение этого факта первичными документами, а также наличие счетов-фактур. Для признания расходов по налогу на прибыль затраты должны быть экономически обоснованы и документально подтверждены (ст. ст. 41, 247, 251 НК РФ). Из Постановления Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 N 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" следует, что необоснованность получения налоговой выгоды должна быть бесспорно подтверждена совокупностью доказательств. Суды отметили, что товар, приобретенный у контрагентов, был получен, оплачен, поставлен на учет и использован при оказании налогоплательщиком услуг для сторонних организаций. Таким образом, условия для применения вычета НДС и учета расходов по налогу на прибыль соблюдены. Довод инспекции об отсутствии у налогоплательщика ТТН суды отклонили, поскольку такие документы оформляются при перевозке грузов. Налогоплательщик грузоперевозку не заказывал - товар доставлялся контрагентами, поэтому оформлять ТТН в данном случае было необязательно. Кроме того, суды приняли во внимание, что организация смогла доказать реальность проведения спорных операций.

Тенденция вопроса
Вывод о том, что наличие ТТН не является обязательным для применения вычета НДС, содержат Письмо ФНС России от 18.08.2009 N ШС-20-3/1195, Постановления Президиума ВАС РФ от 09.12.2010 N 8835/10, ФАС Северо-Кавказского округа от 23.05.2011 N А32-15411/2009-57/92-19/400, ФАС Восточно-Сибирского округа от 12.04.2011 N А19-11133/08 и др. В Письме Минфина России от 15.06.2010 N 03-03-06/1/413, Постановлениях ФАС Северо-Кавказского округа от 22.08.2011 N А32-28811/2010, ФАС Поволжского округа от 04.02.2009 N А55-7024/2008 и других

решениях указано, что для признания расходов при исчислении налога на прибыль представлять ТТН не нужно.

Существует и противоположная позиция, отраженная, в частности, в Постановлениях ФАС Северо-Западного округа от 24.01.2012 N А56-53807/2010, ФАС Поволжского округа от 27.01.2012 N А65-3628/2011, ФАС Восточно-Сибирского округа от 10.02.2011 N А19-13404/2010. Однако согласно данным документам отсутствие ТТН было не единственной причиной для отказа в вычете НДС или признании расходов, поскольку в первую очередь суды принимали во внимание доказанную нереальность хозяйственных операций.

**Недостаточность копий представленных документов может являться основанием для выемки подлинников в ходе выездной проверки**

(Постановление ФАС Поволжского округа от 26.03.2012 N А55-15514/2011)

В ходе выездной проверки должностное лицо инспекции предположило, что подписи руководителей контрагентов в представленных документах визуально не совпадают. По этой причине налоговый орган принял решение о выемке документов для проведения почерковедческой экспертизы, причем у налогоплательщика были изъяты подлинники. Постановление об изъятии инспекция со ссылкой на ст. 94 НК РФ мотивировала тем, что имеются основания полагать, что подлинники документов могут быть уничтожены, сокрыты, исправлены или заменены.

Налогоплательщик оспорил данное решение в судебном порядке, ссылаясь на то, что представил налоговому органу копии запрашиваемых документов и ознакомил должностных лиц с оригиналами этих документов. Кроме того, организация настаивала на том, что недостаточность копий представленных документов не может являться самостоятельным основанием для выемки оригиналов документов.

Суд первой инстанции признал выемку оригиналов документов незаконной. Однако его решение было отменено в апелляции, а суд кассационной инстанции оставил решение предшествующего суда в силе, отметив следующее. Согласно п. 14 ст. 89 НК РФ при наличии у налогового органа достаточных оснований полагать, что документы, свидетельствующие о совершении правонарушений, могут быть уничтожены, сокрыты, исправлены или заменены, в ходе выездной проверки производится выемка этих документов в порядке, предусмотренном ст. 94 НК РФ. А в соответствии с п. 8 ст. 94 НК РФ должностное лицо налогового органа вправе изъять подлинники документов, если для проведения проверки недостаточно копий.

Инспекция указала, что некоторые документы, представленные налогоплательщиком в ходе выемки, являются не подлинниками, а электрофотографическими копиями, что было подтверждено в дальнейшем заключением эксперта. Таким образом, поскольку одним из случаев, позволяющих изымать документы, является недостаточность копий этих документов, а возможность того, что оригиналы были уничтожены или изменены, была доказана, суды сочли, что оснований для признания недействительным постановления о выемке документов не имеется. Кроме того, документы требовались инспекции для почерковедческой экспертизы, которая проводится на основании подлинников.

Аналогичная позиция отражена в Постановлении Президиума ВАС РФ от 26.04.2011 N 18120/10.

Тенденция вопроса
В практике встречались решения, в которых, несмотря на необходимость проведения почерковедческой экспертизы, суд признавал решение о выемке оригиналов документов неправомерным, так как инспекция не доказала возможность уничтожения, сокрытия или изменения документов (Постановление ФАС Поволжского округа от 13.05.2011 N А12-19165/2010).

**Бесплатная раздача товаров в рекламных целях НДС не облагается, но входной НДС по приобретенной для этого продукции можно принять к вычету**

(Постановление ФАС Московского округа от 23.03.2012 N А40-47825/11-116-132)

Организация в ходе своей торговой деятельности бесплатно распространяла в рекламных целях товары стоимостью до 100 руб., приобретенные у третьих лиц. В декларации данная операция отражалась по коду 1010275 (передача в рекламных целях товаров, которые не подлежат налогообложению на основании подп. 25 п. 3 ст. 149 НК РФ). По итогам камеральной проверки инспекция отказала налогоплательщику в вычете НДС, уплаченного поставщикам в стоимости приобретенной для рекламы продукции. Налоговый орган счел, что нормы абз. 9 п. 4 ст. 170 НК РФ (в редакции, действовавшей в проверяемый период - до 1 октября 2011 г.) не распространяются на торговую деятельность. Инспекция указала, что НДС нужно было учесть в стоимости рекламных материалов и восстановить в периоде, когда рекламные материалы были реализованы. Организация оспорила доначисление налога в судебном порядке.

Суды всех трех инстанций встали на сторону налогоплательщика в силу следующего. Арбитражный суд указал, что налогоплательщик действительно не вправе применить положения абз. 9 п. 4 ст. 170 НК РФ, поскольку у него нет расходов на производство товаров. Однако суды пришли к выводу, что спорные операции были ошибочно отнесены в декларации к освобожденным от налогообложения. По мнению судов, распространение рекламных материалов представляло собой передачу товаров для собственных нужд, которая осуществляется для целей основной деятельности, облагаемой НДС. В силу подп. 2 п. 1 ст. 146 НК РФ передача товаров для собственных нужд облагается НДС только в том случае, если затраты на их приобретение не учитываются в расходах по налогу на прибыль. Поскольку затраты на приобретение продукции правомерно были учтены в расходах, объект налогообложения НДС при распространении рекламных товаров отсутствовал.

Что касается применения вычета, то суды отметили следующее. Согласно подп. 4 п. 2 ст. 170 НК РФ не принимается к вычету НДС, предъявленный при приобретении товаров для операций, которые не признаются объектом обложения НДС в силу п. 2 ст. 146 НК РФ. В указанной норме передача товаров для собственных нужд не упоминается. Кроме того, поскольку организация приобретала рекламные материалы для осуществления основной деятельности, облагаемой НДС, ею выполнены все условия для получения вычетов, предусмотренные п. 2 ст. 171 НК РФ. Тот факт, что налогоплательщик самостоятельно отразил в декларации спорную операцию как реализацию, освобожденную от НДС в силу подп. 25 п. 3 ст. 149 НК РФ (а не как операцию, не являющуюся объектом налогообложения), не означает, что указанные операции являются объектом налогообложения. Суды указали, что положения ст. ст. 171, 172 НК РФ не ставят право на применение вычетов в зависимость от кода, по которому в налоговой декларации отражена та или иная операция.

Тенденция вопроса

Аналогичные выводы содержатся в Постановлении ФАС Московского округа от 08.11.2011 N А40-560/11-99-3.